ジャカルタジャパンクラブ　主催セミナー

インドネシアの税制及びその実務的対応について

COVID-19禍における 最新の規制・税務執行状況と実務対応ポイントの解説

2020年11月4日/6日　13：00－15：00（ジャカルタ時間）

Strictly Private and Confidential

pwc

内容

1. はじめに：インドネシアのCOVID-19の状況と日系企業の現状 （5分）
2. インドネシアにおける最新の税務執行 （20分）
3. インドネシアにおける税務紛争と留意点 （40分）
4. 個別論点1： 移転価格税制関連のアップデート （25分）
5. 個別論点2： 個人所得税関連のアップデート （10分）
6. Q&A （5分）

はじめに：インドネシアのCOVID-19の状況と日系企業の現状

1

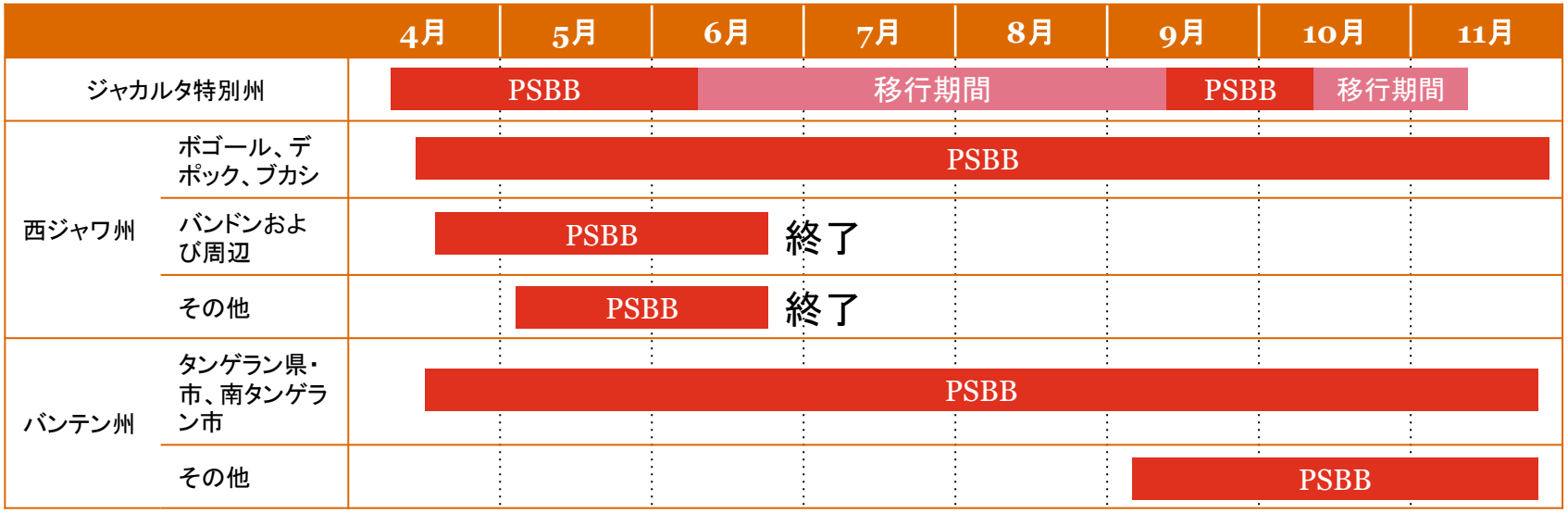
1. はじめに：インドネシアのCOVID-19の状況と日系企業の現状

1.インドネシアにおけるCOVID-19の感染状況およびPSBBの状況

インドネシアにおけるCOVID-19感染者の現状

- 2020年11月5日12:00現在、累計感染者数は425,796人（ASEAN1位）、累計死亡者数は14,348人（ASEAN1位）を突破。同日現在、新規感染者数は4,065であり、10月に入ってから一時5,000人/日を超えそうな勢いであったが、現在は3,000-4,000人/日前後で推移。
- 感染者が最大のジャカルタ特別州では、10月12日以降2回目の大規模社会制限（PSBB）の緩和に踏み切った。10月後半から一日当たりの新規感染者数は減少に転じ、一日当たりの埋葬者数（超過死亡）、感染者予備軍も減少傾向にある

ジャカルタ特別州および近隣州の大規模社会制限（PSBB）の状況



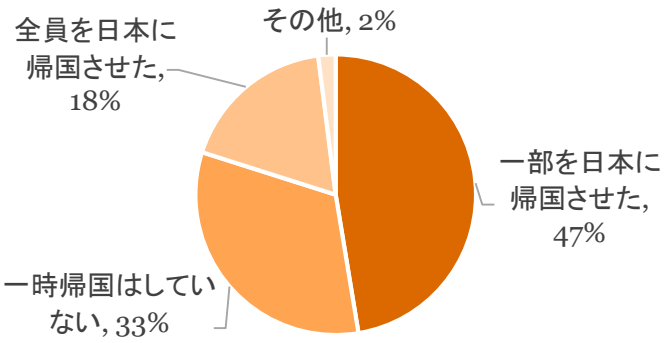
Source: 在インドネシア日本国大使館の情報をもとにPwC作成

1. はじめに:インドネシアのCOVID-19の状況と日系企業の現状

2.駐在員の帰国状況

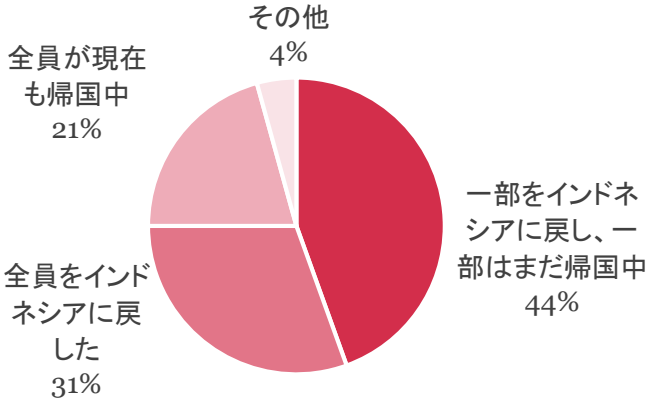
- NNAのアンケートによると、8月末時点で約65%の駐在員が一部もしくは全員日本に一時帰国をしており、そのうち約65%はまだ一部、もしくは全員が日本に帰国中
- ビザ発給の条件が緩和され、9月よりもインドネシアに帰国した日本人が多いと考えられるが、一方でビザの更新後に日本へ戻る駐在員の方々もおり、現在でも多くの日系企業ではCOVID-19前よりも少ない駐在員数での業務の遂行を余儀なくされている状況と思われる
- そのような中、追加の資金調達対応、適切な税務対応の管理、現地スタッフの生産性の低下、リモート環境体制の未整備、不正対応、など多くの日系企業が例年にない対応を迫られており困難な状況に置かれている

駐在員の帰国状況



有効回答数:249

「全員を日本に帰国させた」「一部を日本に帰国させた」の現在の動向



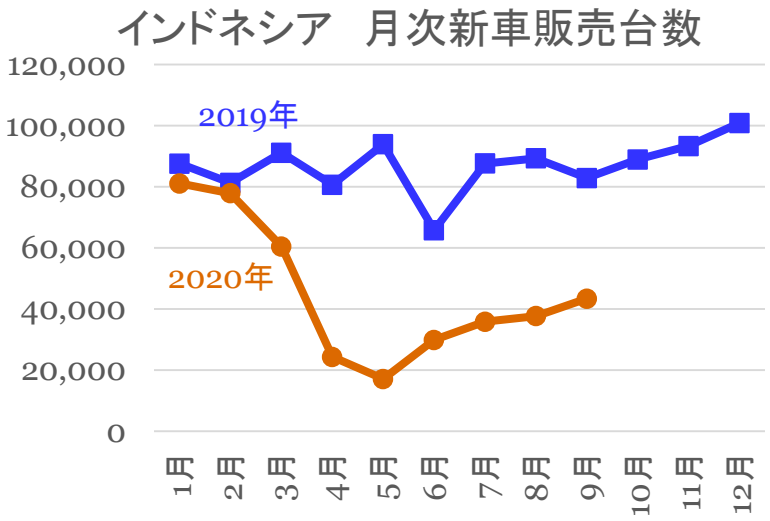
有効回答数:168

Source : NNAインドネシア版 2020年9月15日号より

1. はじめに:インドネシアのCOVID-19の状況と日系企業の現状

3.COVID-19のインドネシア経済への影響

- インドネシアにおける新車販売台数は9月時点でもまだ前年比半分程度までしか戻っておらず、他のASEAN国よりも回復が遅い。多くの日系企業が進出している自動車製造業界はいまだ困難な状況にあることが予想される
- 実質GDP成長率は第2四半期で大きく減少、第3四半期も減少幅は縮まるも引き続きマイナス成長。民間消費はPSBBの影響を受け減少しており、投資も同様に前年同期比でいまだ回復せず。実質GDP成長率の2020年通年での見通しも幾度も下方修正がなされており、国内経済の回復にはまだ時間がかかる見込み
- 昨日発表の8月時点の失業者は977万人となり、前年同期から267万人増加。社会の不安定化も事業継続の上での懸念となっている



Source : GAIKINDO

Source : インドネシア統計局および財務大臣発表

インドネシアにおける最新の税務執行

2

2-1 COVID-19に関連する税務規則改正の纏め

2-1. COVID-19に関連する税務規則改正の纏め

公布日	法令名	概要
2020-02-29	国家防災庁長官令（BNPB）	COVID-19の不可抗力期間を規定（2020年2月29日から5月29日迄）
2020-03-15	通達SE-13	税務署の業務制限に関する規定（納税者とのやり取りに関する保健衛生プロトコルに関する規則） 個人所得税の申告・納税期限の延長、源泉税の申告期限の延長
-	通達SE-21、通達SE-23	税務署の業務制限期間（通達で期間の変更を繰り返し規定）
2020-03-16	通達SE-01	税務争訟に関する手続きの変更に関する規定（税務裁判所の閉廷）
-	通達SE-02、通達SE-03、通達SE-04、通達SE-05、通達SE-06、通達SE-09、通達SE-14	税務争訟に関する業務制限期間の延長（通達で期間の変更を繰り返し規定）
2020-03-20	国税総局命令KEP-157/2020	DGTウェブサイト上の電子申告システムにおけるシステム障害に関する行政制裁免除規定
2020-03-23	財務大臣規則PMK-23	源泉税21、22、25条に関する納付の時限免除、およびVATの還付所要期間短縮に関する規定
2020-03-31	政府規則PERPPU-1	法人税率引き下げ、電子商取引課税（VAT及び法人税）、税務関連期限の延長、関税優遇措置、等
2020-04-06	財務大臣規則PMK-28	パンデミックの対応支援のための政府機関や医療機関に指定されたその他の当事者に対する源泉税、VATの優遇措置
2020-04-07	財務大臣規則PMK-29	税務署の業務制限に関する規定（COVID-19の不可抗力期間における税務署の回答のタイムフレームワークの緩和）
2020-04-09	財務大臣規則PMK-30	物品税の支払い期限の緩和
2020-04-09	通達SE-22	異議申立期限の延長、税金還付期間の延長、SKP（更正決定通知）の発行期限の延長、税務調査期限の延長、異議申立決定の延長、等を規定
2020-04-13	財務大臣規則PMK-31/2020	保税区と輸出奨励措置への追加インセンティブ
2020-04-17	国税総局規則PER-06	税務署の業務制限期間中の年次申告書の提出方法、年次申告書添付資料の添付要件の緩和
2020-04-17	財務大臣規則PMK-34/2020	新型コロナウイルス感染症の対策に必要な医薬品や医療機器などの輸入時の輸入関税と物品税、PPh22、VAT、奢侈品販売税に対する免除規定

Source: 政府機関発表をもとにPwC作成

2-1. COVID-19に関連する税務規則改正の纏め

公布日	法令名	概要
2020-04-21	国税総局規則PER-08/2020	Perppu-1/2020の25条を修正。法人税率引き下げ時期に関する規定
2020-04-27 2020-04-30	財務大臣規則PMK-44/2020 通達SE-29/2020	PMK-23で規定されていた税務優遇措置を拡大。加えて、個人及び中小企業に対するFinal taxの負担免除を規定
2020-05-19	通達SE-07	口頭弁論時の人数（裁判官の人数（1人）、法廷に立てる人数（最大2人）等）、感染防御の観点からの書類の提出方法、等に関する規定
2020-05-19	通達SE-08	業務制限期間中に期限が到達する税務裁判所への控訴(Tax Appeals)については77日間の期限延長、同様に税務裁判所への訴え(Lawsuits)については6月15日が期限と規定
2020-05-26	通達SE-10	税務裁判手続きは6月8日から再開。判事の人数(パネルジャッジ、若しくは裁判官1人)、法廷に立てる人数(納税者並びにDGT共に最大2人)等、感染防御の観点からの提出書類のルール等を規定
2020-05-26	通達SE-11	閉廷期間中に期限が到達する税務裁判所への控訴(Tax Appeals)については83日間(3月17日から6月7日迄)の期限延長、同様に税務裁判所への訴え(Lawsuits)については6月21日迄期限が延長
2020-05-29	裁判所命令KEP-016	税務裁判所の電子公聴会の実施に関する規定
2020-06-10	政府規則 No. 29 Year 2020	COVID-19に係る医療機器、家庭用衛生用品の生産に対する追加税額控除、寄附金の損金算入、医療従事者が政府から受け取った追加所得に対する第21条の実質免除、政府から受け取った賃貸所得に対する0%の所得税最終課税、上場会社の自己株式取得に対する特別措置に関する規定
2020-07-07	財務大臣規則PMK-83	PMK-34の期限を、国家災害としてのCOVID-19の終息を宣言する政府決定公布まで延長。加えて、PMK-34の付録で明記された対象物品の一覧の内容を更新
2020-07-10	入国管理総局通達 2020年No.IMI-GR.01.01-1102	従来規定していた外国人を対象とした滞在許可証に関する救済措置を規定
2020-07-16	財務大臣規則PMK-86	No.44/PMK.03/2020 (以下「PMK-44」) で規定されていた税務優遇措置を拡大（延長期間、対象者の拡大）

Source: 政府機関発表をもとにPwC作成

2-1. COVID-19に関連する税務規則改正の纏め

公布日	法令名	概要
2020-08-14	財務大臣規則PMK-110	対象となる納税者に対する第25条月次所得税分割納税を30%軽減から50%軽減に追加低減。加えて、政府が建設収益へのファイナルタックスを負担
2020-09-01	政府規則 No. 49 Year 2020	労働事故補償 (Jaminan Kecelakaan Kerja/JKK)、死亡補償 (Jaminan Kematian/JKM)、老齢補償 (Jaminan Hari Tua/JHT)、並びに年金補償 (Jaminan Pensiun/JP) の支払期限の延長。JKK及びJKMの拠出金の減額。雇用主のJPの拠出金の支払期限の延長。2020年8月から2021年1月まで適用
2020-09-08	財務大臣規則PMK-125	COVID-19の影響を考慮し、出版業者による新聞用紙と雑誌用紙の購入に課されるVATを政府が負担。2020年9月15日から年末まで適用
2020-09-11 2020-09-14 2020-09-16 2020-09-28	通達SE-15、通達SE-16、通達SE-17、通達SE-18、通達SE-19、通達SE-20、通達SE-21 通達SE-22	税務裁判所の一時停止期間に関する規定（繰り返し延長）
2020-10-01	財務大臣規則PMK-143	医療分野の税務優遇措置を規定していた従来のPMK-28に代替し、政府規則No. 29 Year 2020下の所得税優遇措置を拡大するための規定
2020-10-08	財務大臣規則PMK-149	PMK-34の2回目の改定（1回目の改定はPMK-83）。優遇措置の対象物品の内容を更新

Source: 政府機関発表をもとにPwCで作成

2-2 マクロ的な視点から見たインドネシアの税務環境

2-2. マクロ的な視点から見たインドネシアの税務環境

1.DGT（国税総局）の掲げる税務執行に関する5ヵ年計画

2015 - 2019

2015 – 納税者ガイダンス年度（Guidance Year of Taxpayers Compliance）

2016 – 法令執行強化年度（Year of Law Enforcement）

2017 – 税収目標達成年度（Year of Reconciliation）

2018 – 関連省庁間のシナジー達成年度（Year of Synergy of Government Agencies, Institution, Association, and Other Parties）

2019 – 国家予算からの独立達成年度（Year of State Budget Self-Reliance）

2020 - 2024

VISION：

効率的で効果的、且つ誠実さと公平さを備えた課税の管理を通じて国作りの信頼できるパートナーとなる

MISSION：

1. インドネシアの経済成長を支える税制の策定
2. 質の高い標準化されたサービス、教育と効果的な監督、公正な執行を通じた税務コンプライアンスの改善
3. 適応性があり協調性のある組織文化と、誠実さ、専門性、意欲ある税務職員によりサポートされるデジタルベースのコアビジネスプロセスを開発

Source: DGT Annual report 2015、KEP-389/2020

2-2. マクロ的な視点から見たインドネシアの税務環境

2.国家予算の内訳の推移

（兆ルピア）

国家予算	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	
								当初予算	修正版*
(a) 歳入	1,502	1,635	1,762	1,786	1,750	1,895	2,165	2,233	1,700
(b) 歳出	1,726	1,877	1,984	2,083	2,080	2,221	2,461	2,540	2,739
(a)-(b)	△224	△242	△222	△297	△330	△326	△296	△307	△1,039

（兆ルピア）

歳入の内訳	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	
								当初予算	修正版*
税収（関税含む）	1,148 (76.4%)	1,246 (76.2%)	1,489 (84.5%)	1,539 (86.2%)	1,499 (85.7%)	1,618 (85.4%)	1,786 (82.5%)	1,866 (83.5%)	1,405 (82.6%)
その他収入	354	389	273	247	251	276	378	367	294

* 大統領令20年72号(2020年6月25日より有効)による組み替え後

Source: 政府機関発表資料をもとに作成

3.税収目標と税収実績の推移

（兆ルピア）

		DGT税収目標 (a)	前年比DGT目標増加率 (b)	税収実績 (c)	達成率 (d) = (c)/(a)
2020	修正後*	1,199	▲24.0%	751 **	62.6% **
	当初予算	1,643	4.1%		45.7% **
2019		1,577	10.8%	1,332	84.3%
2018		1,424	11.0%	1,313	92.2%
2017		1,283	▲5.3%	1,151	89.7%
2016		1,355	4.7%	1,106	81.6%
2015		1,294	20.7%	1,061	82.0%
2014		1,072	7.7%	985	91.9%
2013		995	12.4%	921	92.6%
2012		885	-	835	94.4%

* 大統領令20年72号(2020年6月25日より有効)による組み替え後
** 2020年9月31日時点

Source: DGT Annual report, APBNP 2019, 2020等

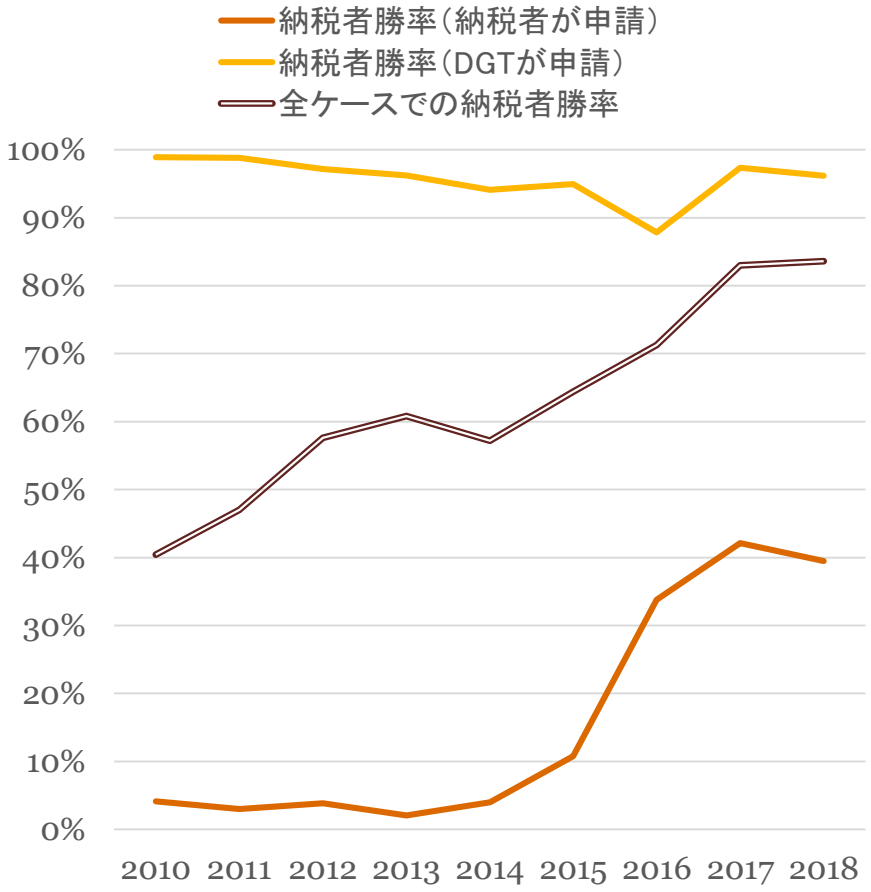
4.税務裁判の判決に関する統計データ

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
(a) 納税者敗訴	560	841	1,121	1,125	1,382	1,229	872
(b) 納税者部分勝訴	619	903	1,192	1,136	1,124	1,018	1,094
(c) 納税者全面勝訴	850	1,670	2,091	2,119	2,641	2,465	2,162
(d) 棄却	419	333	207	427	457	158	351
(e) その他	68	29	28	42	338	1,025	61
(f) 税務裁判処理件数 (a+b+c+d+e)	2,516	3,776	4,639	4,849	5,942	5,895	4,540
(g) 当局勝訴率 ((a+d+e)/f)	41.6%	31.9%	29.2%	32.9%	36.6%	40.9%	28,2%
(h) 納税者勝訴率 (1-g)	58.4%	68.1%	70.8%	67.1%	63.4%	59.1%	71,8%

Source: DGT Annual report

5.最高裁の判決に関する統計データ

	納税者が司法審査要請			DGTが司法審査要請		
	敗訴	勝訴	不受理	敗訴	勝訴	不受理
2010	139	6	na	89	1	na
2011	195	6	na	169	2	na
2012	174	7	na	239	7	na
2013	141	3	na	230	9	na
2014	167	7	2	239	14	1
2015	463	57	10	884	46	1
2016	485	279	62	1,643	222	5
2017	169	134	15	880	17	7
2018	393	284	42	2,433	85	12



Source: DGT Annual report

6. インドネシアに特徴的な税務執行

税制の頻繁な変更や想定外の税務執行

- 頻繁な税制変更
- 税制に解釈の余地が比較的多い
- 規則がバックデートされることがある
- 想定の範囲を超えた執行（課税手法、課税規模）が発生しうる

予定納税制度と税務調査の関係

- 法人税申告において税金還付のポジションとなる場合、必ず税務調査が執行される
- 納税者による税金還付申請金額を超えた追徴課税も頻発

6. インドネシアに特徴的な税務執行（続き）

チャレンジングな税収目標の設定と税務調査

- 毎年チャレンジングな税収目標が掲げられ、税務署毎に税収目標が設定される
- 各税務署で税収目標に対する厳格な進捗管理が行われる
- 各税務署が行う課税事案を第三者的に審理・監督する税務署外の部課が不在
- 過去の更正事案と進行中の税務調査における指摘事項が整合しない事案も散見
- 税務調査で調査官と納税者間で議論が十分に行われないで課税に至る事案も散見
- 課税の根拠が明確に納税者に提示されずに執行される事案も見られる
- 還付申請がトリガーとなり開始される「通常税務調査」の執行時期については予測可能であるが、特別税務調査や税務犯罪予備調査については開始のタイミング予測が困難　等

6. インドネシアに特徴的な税務執行（続き）

異議申立、税務裁判、相互協議

- 異議申立の判断は地方国税局で行われる。納税者の主張が却下される事案が散見
- 税務裁判における納税者勝率は近年6割から7割で推移しているが、裁判の判決が出るまで時間を要する。税務裁判の対応コストが比較的に嵩む
- 異議申立、税務裁判では、同一会社の事案で、且つ争点が同一であったとしても課税年度毎に個別の事案として検討される
- 納税者が税務裁判で勝訴した場合、税務当局は当該案件を最高裁判所に上告する可能性が高い
- 最高裁判所において税務裁判の判決が覆る事案が近年増えている
- 移転価格算定方法の適用において比較対象会社分析を伴う移転価格課税が急増している。このような事案については税務裁判の結果の予測が困難な場合が散見される
- 二重課税が発生する事案については相互協議（MAP：Mutual Agreement Procedure）の申請が可能であるが、「不合意の合意」となり実質的に協議の決裂となる事案もある

2-3 オムニバス法の概要（税制関連のみ）

2-3. オムニバス法の概要（税制関連のみ）

1.オムニバス法制定の背景

オムニバス法の目的：

- 投資家にとって魅力的なビジネス環境を作る
- 法的安定性を高め、知識・経験の移転のために外国人専門家を呼び込みインドネシアの人材の質の向上を図る
- 上記取り組みを通じインドネシア経済の成長を押し上げることを目指しており、その名（UU Cipta Kerja）が示す通り雇用創出も期待されている

これまでの経緯と今後の流れ：

- 2019年10月にジョコウィ大統領が言及し、2020年2月に国会に草案が提出された
- 同年4月から国会で審議が行われ、10月5日に可決。14日には国会から大統領に最終法文書が提出され、11月2日に大統領により署名され成立
- 細則は施行から3か月以内に制定されなければいけないと規定されており、現在、各担当省庁において細則の作成に向けた対応が進められている
- 細則はまずは政府規則、大統領令の形で発表され、その後各省庁からの大臣令となると予想される

内容：

- オムニバス法について扱う領域は非常に多岐にわたり、労働関連だけでなく、土地収用や経済特区、研究活動支援等含め合計で15章からなる
- 税務については第6章（ビジネス環境の改善）の中に含まれる（次ページ参照）

2-3. オムニバス法の概要（税制関連のみ）

2.オムニバス法の構成

第1章	総論
第2章	原則、目的、スコープ
第3章	投資環境およびビジネス・エコシステムの改善
第4章	労働
第5章	協同組合および中小企業に対する保護、権限付与
第6章	ビジネス環境の改善
第7章	研究および技術革新支援
第8章	土地収用
第9章	経済特区
第10章	中央政府による投資と国家戦略プロジェクトの加速
第11章	雇用創出支援を目的とした政府支援の導入
第12章	モニタリングとガイダンス
第13章	その他の規定
第14章	暫定規定
第15章	最終条項

1. 総論
2. 入管（イミグレーション）
3. 特許
4. 商標
5. 有限責任会社（PT）
6. 妨害法
7. 課税
8. 海産物、塩の輸入
9. 企業の必須登録作業
10. 村有企業
11. 独占禁止および不公平なビジネス競争

3.オムニバス法の主要変更点（税制関連のみ）

VAT法	❑ VAT課税対象物・サービスの範囲の変更 ❑ 商業生産前のVAT課税関係の変更 ❑ Input VATの範囲の拡大 ❑ VATインボイスの要件変更
国税通則法（KUP）	❑ 遅延利息計算方法の変更（※今後財務省によって規定される利子率の導入） ❑ 税務調査開始後のVoluntary Disclosureの罰金の変更 ❑ 納税申告未提出時、もしくは申告書類の不備があった際の初回の指摘に対して対応を怠った際の罰則の変更 ❑ VATインボイスの未発行/発行遅延時に発行される税務追徴書（STP）の罰則の変更 ❑ 税務犯罪調査を停止するために支払う金額の変更 ❑ VATに係る支払不足税務査定書（SKPKB）への罰則の変更
所得税法	❑ 外国人に対する課税規定の変更 ❑ 税務非居住者に対する支払利息への源泉税26条税率の変更 ❑ 保険会社から個人への支払いに関する課税関係の変更 ❑ NPOの利益剰余金に対する課税関係の規定 ❑ 配当に関する課税関係の変更

※ 主要な変更点を抜粋

2-4 インドネシアの税務執行

2-4. インドネシアの税務執行

1.税金予定納付の制度と還付申請の関係

FY201x-1			FY201x											
Jan	Feb	Mar	Apr	May	Jun	Jul	Aug	Sep	Oct	Nov	Dec	Jan	Feb	Mar

FY202x-1
確定税額
1,200

<第25条所得税(PPh25)>(法人税月次前払)*

100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

<第22条所得税(PPh22)>(輸入時前払税)**

10	10	10	10	10	10

- PPh25:前年度確定税額に基づき月次で前払納付(納付期限は翌月15日)
- PPh22:輸入品の項目により、輸入価額の0.5～10%を前払納付(納付期限は翌月10日)

- 当年度確定税額がPPh25/22による前払納付額合計を下回った場合には還付請求を行う***⇒Tax Audit***
(上回った場合には追加納付(第29条所得税))

FY202x
確定税額
1,000

PPh25	△1,200
PPh22	△60
還付請求	**△260**

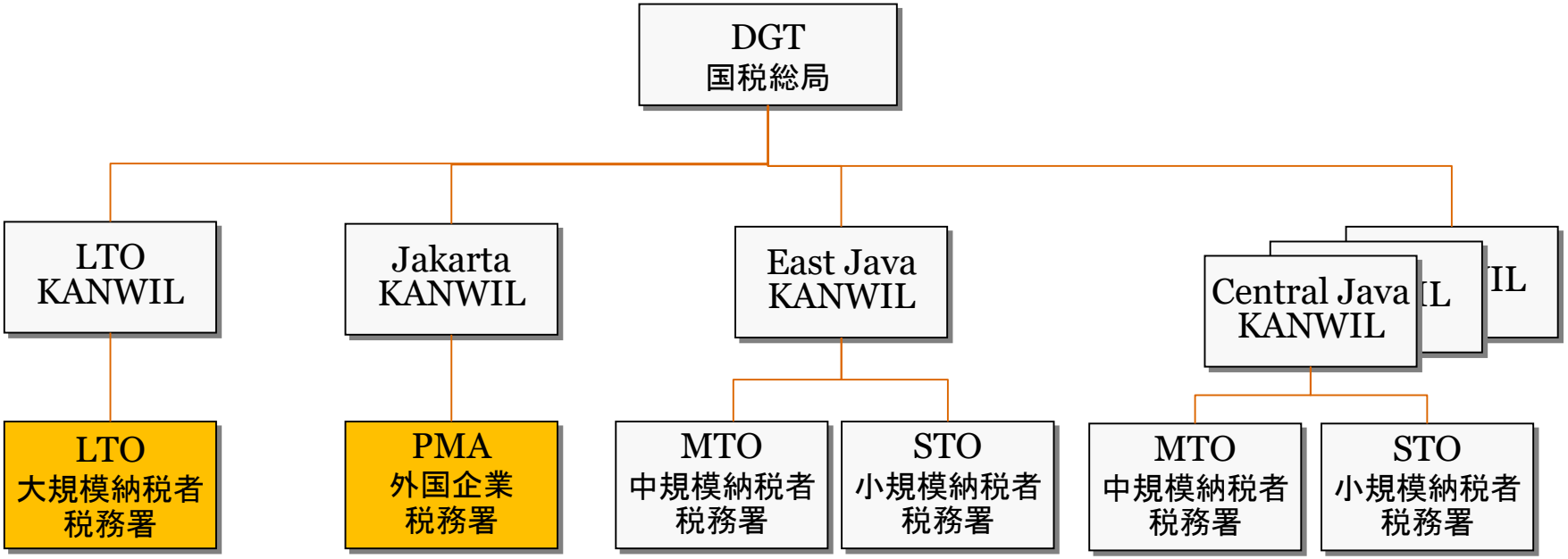
2-4. インドネシアの税務執行

2.税務調査の種類

- インドネシアの税務調査は、税金還付ポジション（「Overpayment Position」、「Refund Position」とも表現される）になった場合や納税者番号のキャンセル等を発端とする通常税務調査と過去に税務調査を受けていない年度（「Underpayment Position」となっている年度）に対する特別税務調査に大別される
- 日系企業への税務調査は、税金還付申請をトリガーとして行われるケースが多い。税務署は納税者が税務申告を行った時点から1年以内に税務調査を完了させる必要がある
- 通常税務調査、特別税務調査のいずれも税務調査の範囲は法人税、源泉税等の全ての税目を調査範囲とするAll Tax Audit、もしくは税務調査の範囲が特定税目に限定されたSingle Tax Auditの形態をとる
- 基本的に所轄税務署の税務調査担当官により調査が執行されるが、KANWIL（地方国税局）やDGT（国税総局）が税務調査を執行することもある
- その他、税務犯罪予備調査（Bukti Permulaan）、税務犯罪調査（Penyidikan）等の調査も執行されている
- COVID-19禍の現時点でも税務調査執行は継続されている。但し、対面での税務サービスが原則として中断されており、税務調査の執行は電子メールでのやり取りやZOOM等のオンラインツールを用いた会議が行われている。但し、まれに対面でのミーティングが税務調査官から要請される場合もある

2-4. インドネシアの税務執行

3.税務調査の執行体制



LTO1
LTO2
LTO3
LTO4

PMA1: 化学及び非鉄鉱物産業
PMA2: 金属及び機械産業
PMA3: 鉱物資源及び貿易産業
PMA4: 繊維、食品、木材産業
PMA5: 農業及びサービス業
PMA6: サービス業及び貿易産業

2-4. インドネシアの税務執行

（ご参考） SE-15（税務調査執行改善に関する通達）

- ❑ 2018年8月13日公布・発効
- 通達No.SE-15/PJ/2018（国税総局長官通達第15号）

- ❑ SE-15は税務調査の改善のための通達として位置づけられており、以下を目的としている（SE-15 B-2）

1) 税務調査の手続きの改善

2) 税務調査の実施において一貫性のある手法の提示

3) 税務調査対象となるの納税者の選定の質の向上

4) 税務調査の質の向上

5) 税務調査からの税収の向上

2-4. インドネシアの税務執行

（ご参考） SE-15（税務調査執行改善に関する通達）（続き）

- 税務調査対象となる納税者（個人、法人）の選定に関し明確な基準を設定
- 税法遵守を行っていない可能性のある納税者の特定に関する9つの指標（SE-15 E-II-3）

1. 法人税の申告を行っていない、又は、法人税の支払を行っていない納税者
2. 過去3年間において包括税務調査を受けていない納税者
3. 支払税金/売上比率、売上総利益率、営業利益率がKANWILの産業平均ベンチマークの値に比べて20%以上乖離している納税者
4. 法人税の申告内容と法人の実態が乖離している納税者（事業内容、資産内訳）
5. インドネシアより低い法人税率の国に所在する国外関連者と取引している納税者
6. 全取引に占める関連者間取引の比率が50%を超える納税者
7. 損失を計上している関連者との取引がある納税者
8. 国外のサプライヤーからタックスインボイスの総額の25%以上の調達をしている納税者
9. 当局によるビッグデータ解析の結果で選定された納税者

2-4. インドネシアの税務執行

（ご参考） SE-15（税務調査執行改善に関する通達）（続き）

- 加えて、近年大規模化している移転価格税制に関連する、関連者間取引を通じた所得移転を行うリスクの高い納税者の選定基準として以下の7つの選定基準を挙げている（SE-15 E-II-3）

1. 低税率国に所在する関連者と取引を行う納税者
2. 事業実体の無い、または経済的価値を生み出さない法人が関与する取引を行っている納税者
3. 関連者間取引が取引の大部分を占める納税者
4. 役務提供取引、無形資産にかかるロイヤリティの支払、費用分担契約等の関連者間取引を行っている納税者
5. 合併等の事業再編を行った納税者
6. 産業平均と異なる利益率の納税者
7. 過去5年間のうち3年度について損失を計上している納税者

インドネシアにおける税務紛争と留意点

3

3-1 税務紛争のプロセス

3-1. 税務紛争のプロセス

1. 通常税務調査の想定される時間軸

2019年12月（FY2019)決算で還付申請を行った納税者のケース

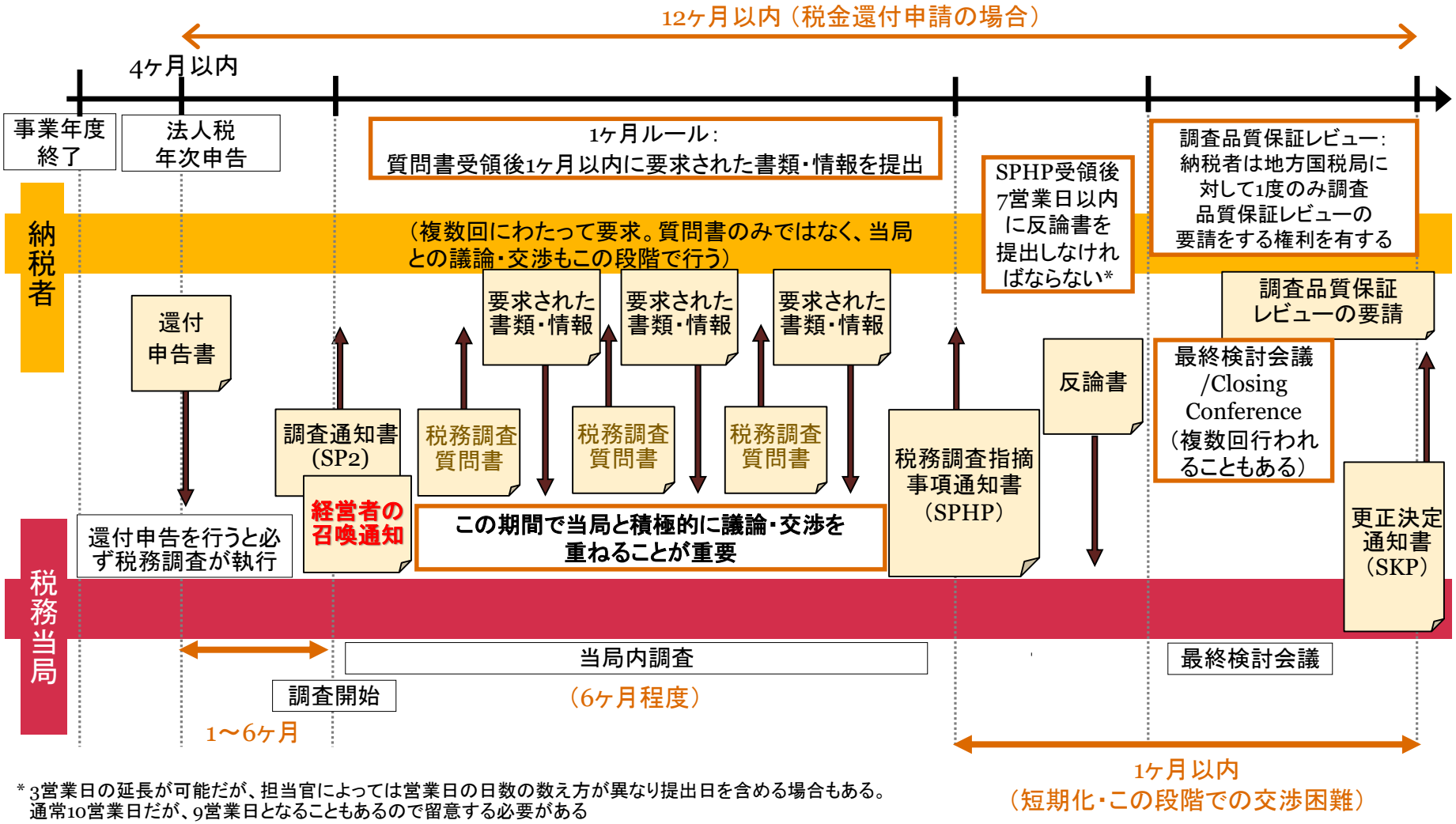
- 2020年4月末に法人税の申告。還付の申請を行う
- 2020年8月から9月頃に税務調査開始通知書（SP2）が発行される
- 通常税務調査開始の時点で経営者の召喚が行われる
- 2021年2月から3月中にSPHPが発行される
- 2021年4月末までに税務調査終了

2020年3月（FY2019)決算で還付申請を行った納税者のケース

- 2020年7月末に法人税の申告。還付の申請を行う
- 2020年11月から12月頃に税務調査開始通知書（SP2）が発行される
- 通常税務調査開始の時点で経営者の召喚が行われる
- 2021年5月から6月中にSPHPが発行される
- 2021年7月末までに税務調査終了

3-1. 税務紛争のプロセス

2. 還付申請をトリガーとする通常税務調査のプロセス



* 3営業日の延長が可能だが、担当官によっては営業日の日数の数え方が異なり提出日を含める場合もある。
通常10営業日だが、9営業日となることもあるので留意する必要がある

3-1. 税務紛争のプロセス

3. インドネシアにおける税務調査対応のベストプラクティス

SP2発行前	SP2 → SPHP（約6ヶ月）	SPHP →反論書（原則7営業日以内）	反論書 → 更正決定通知書（約1ヶ月以内）
戦略的な準備	**調査対応の管理の徹底（SPHPでの金額の最小化）**	**納税者の主張を反映した反論書**	**SKP発行後の準備**
- 過去の税務調査並びに進行中の税務紛争の内容を把握する - SP2受領前に税務リスク診断を実施し、潜在的な税務リスクを把握する - 税務調査戦略の概要を策定・合意する（日本人経営層、本社、アドバイザー間） - 調査時に想定される依頼資料を予め作成・準備する - 税務調査戦略を勘案した移転価格文書（MF、LF）を作成する	- 税務調査プロセスの管理（税務当局との適切なコミュニケーションを行う） - 当局の税務調査の方向性を把握しながら対応する - 日本人経営層、現地担当者、アドバイザー間で共通理解を形成する - 税務調査の方向性・対応を確認・検討し、当局との議論・交渉を重ねる - 税務調査指摘事項をSPHP発行前に減らす	- 納税者の主張を網羅的に反映した反論書の作成を行う	- 最終検討会議に参加する - 全てのオプション（品質保証、異議申立、相互協議、税務裁判、事前納付するか否か）のメリット及びデメリットを検討する - SKP発行後のプロセスの準備を行う

- ❑ 税務調査の事前準備を徹底的に行う
- ❑ 税務調査対応の管理を徹底する

（可能な限りSPHPの金額の最小化を目指す）

SP2:　調査開始通知書
SPHP:税務調査指摘事項通知書
SKP:　更正決定通知書

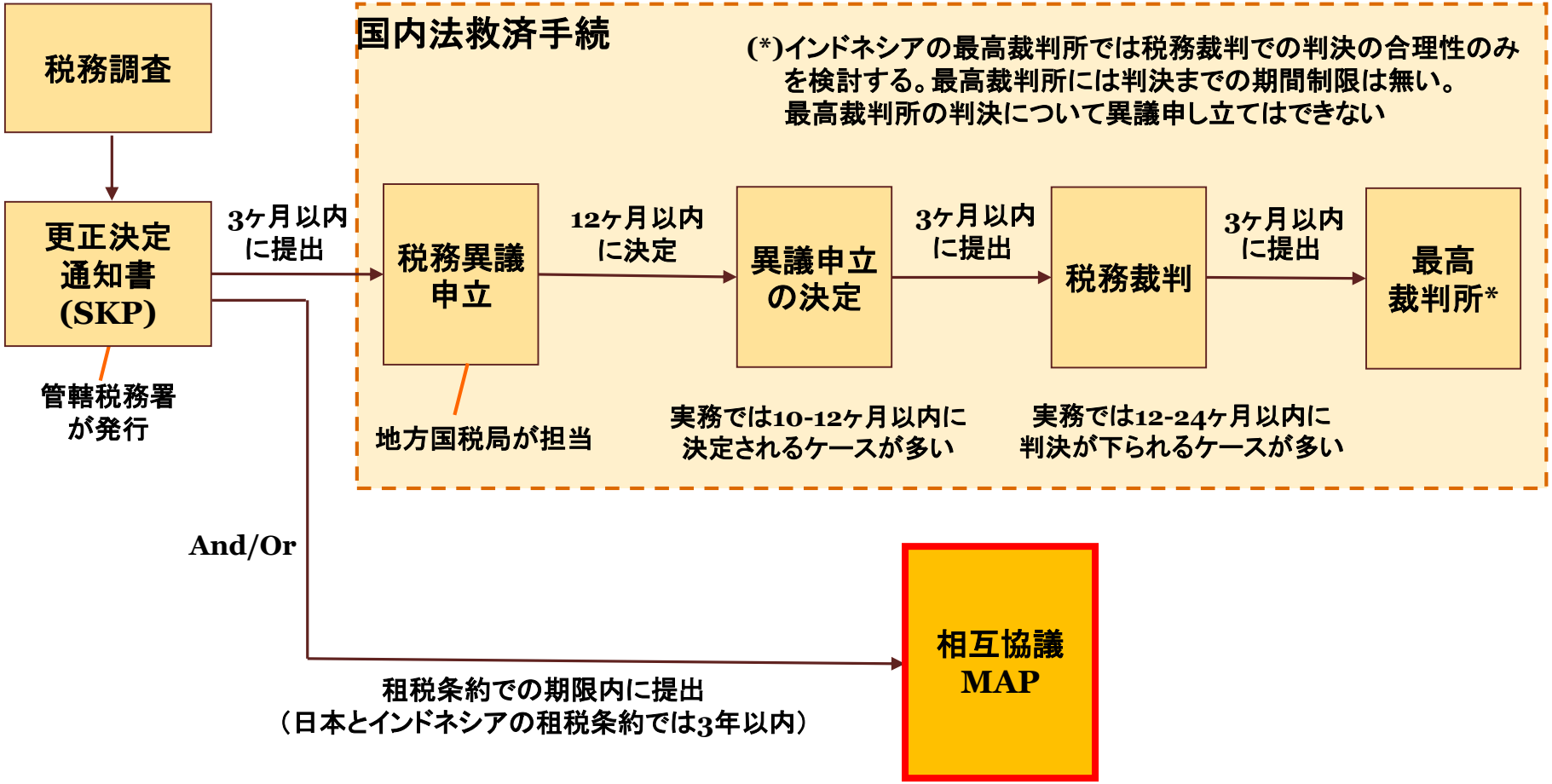
3. インドネシアにおける税務調査対応のベストプラクティス（続き）

- 「税務調査の事前準備を徹底的に行う」とは？
  - ✓ インドネシアの最新の税務環境を正確に理解する
  - ✓ 自社の過去の税務紛争の論点、議論を熟知する
  - ✓ 税務調査対象年度について税務リスクを把握する
  - ✓ 多面的な観点から税務当局から要求される情報/資料を想定/検討する
  - ✓ 上記を勘案した税務調査対応戦略を立案する

- 「税務調査対応の管理を徹底する」とは？
  - ✓ 税務調査をはじめとするインドネシアの税務をしっかり理解する
  - ✓ 税務調査対応の体制を事前に確立する
  - ✓ 税務紛争対応に関する社内標準プロセスの確立
  - ✓ 全ての関連者がリアルタイムで状況について共通した認識を持つ
  - ✓ 原則や戦略に基づく意思決定を行い、場当たり的な意思決定は行わない
  - ✓ 社内人材を育成する

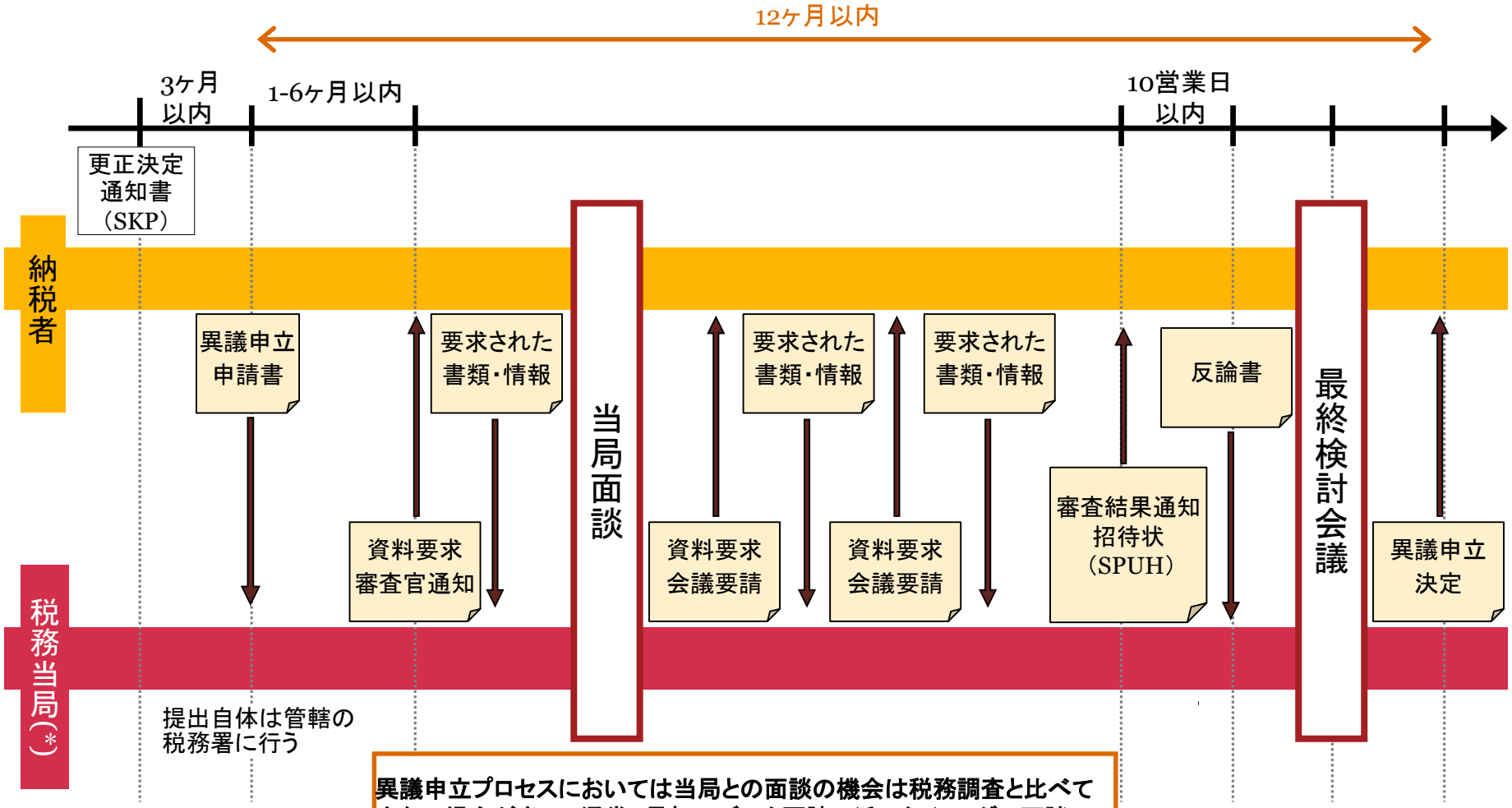
3-1. 税務紛争のプロセス

4. 税務調査後のプロセス



3-1. 税務紛争のプロセス

5. 異議申立のプロセス

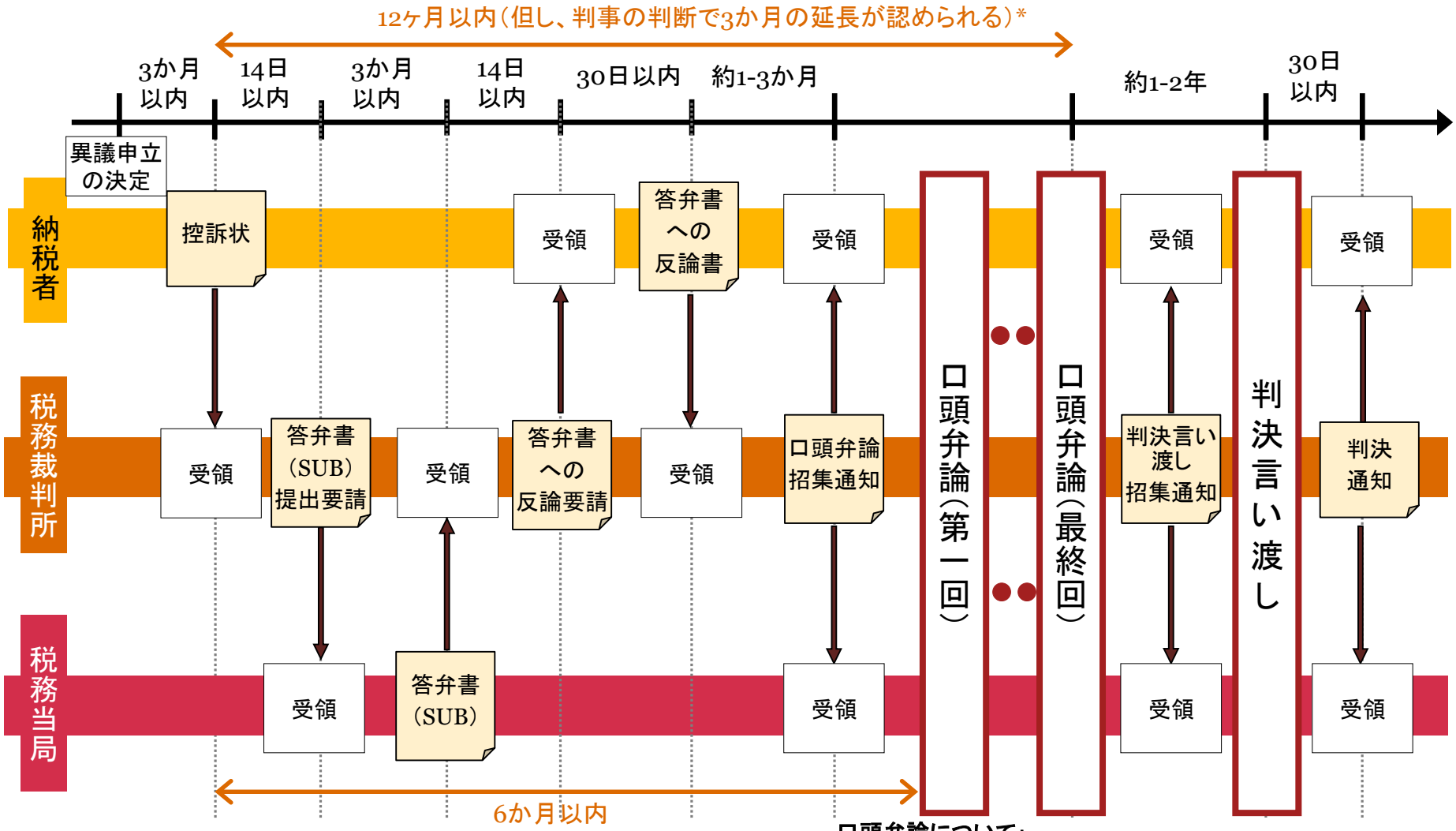


異議申立プロセスにおいては当局との面談の機会は税務調査と比べて少ない場合が多い。通常、最初のデータ要請に近いタイミングで面談の要請もあるが、最終検討会議まで当局との面談が要請されないこともある

*地方国税局（KANWIL）が実施

3-1. 税務紛争のプロセス

6. 税務裁判のプロセス



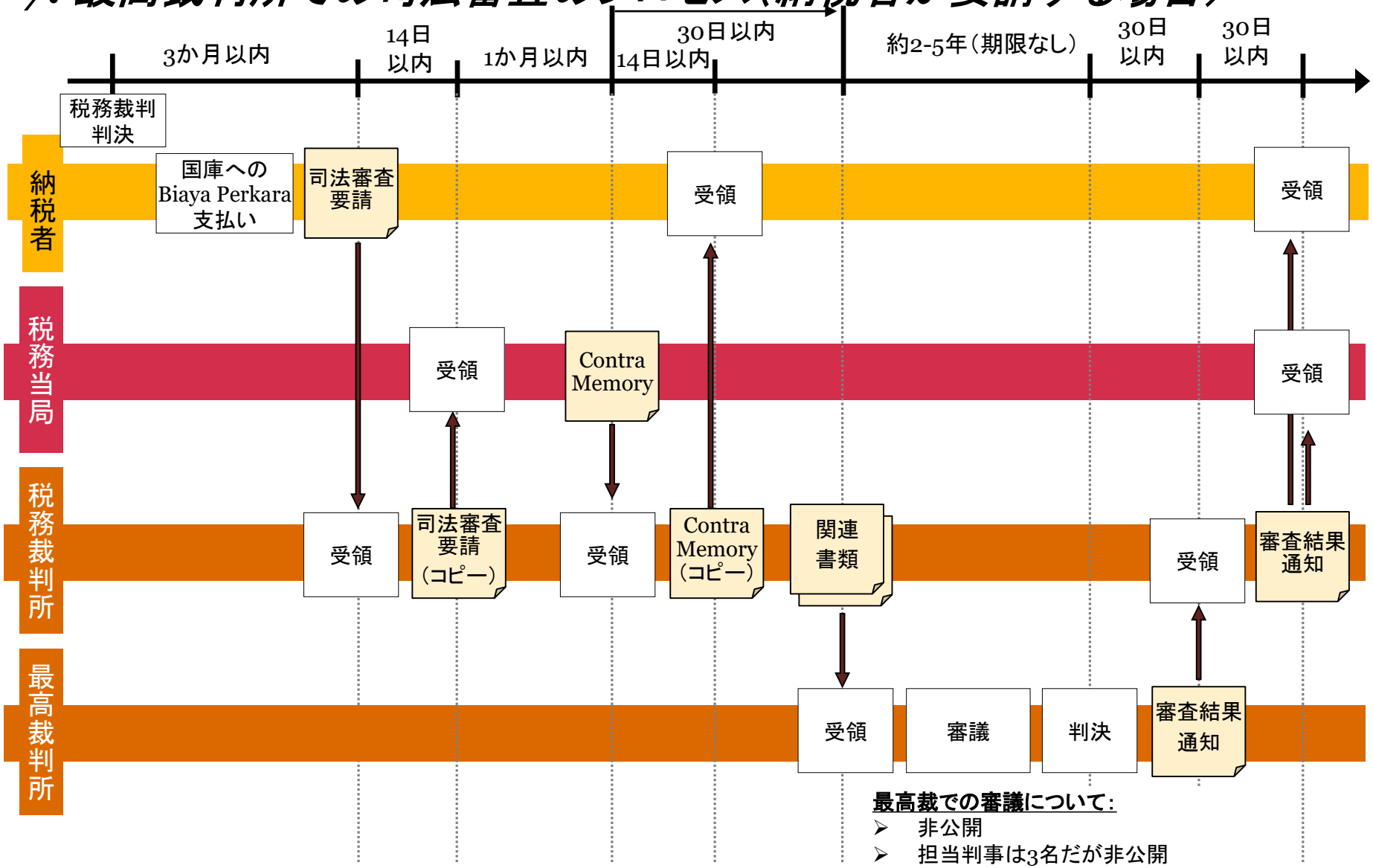
* 税務裁判法によれば12か月（+3か月）以内に判決を出さないといけないが、実態としては、口頭弁論終了までの期限となっている

口頭弁論について：

- 回数は少なくて5回、多くて10回程度実施される
- 3週間ごとに開催されることが多い

3-1. 税務紛争のプロセス

7. 最高裁判所での司法審査のプロセス（納税者が要請する場合）



最高裁での審議について：

- 非公開
- 担当判事は3名だが非公開

（ご参考）税務調査の各プロセスの詳細と留意点

税務調査の各プロセスの詳細と留意点

1. 税務調査開始通知書（SP2）発行前

- 過去の税務調査の内容の把握
  - ✓ 調査の経緯
  - ✓ 過去の税務調査で提出した資料の整理の確認と内容の理解
  - ✓ 争点の理解（事実認識の相違なのか税法解釈なのか等）
  - ✓ ドラフトSPHP、SPHP、最終検討会議議事録、更正決定通知の内容（争点と反論のみならず課税計算の内容の理解も含む）の理解
  - ✓ 更正決定通知の処理
  - ✓ 通常の対応以外に何かアクションを起こしたかについての確認
- 現在進行中の税務紛争（税務調査、異議申立、税務裁判）の理解
- 過去の税務調査、現在進行中の税務紛争の内容を勘案し、税務調査の対象年度の税務リスクを把握
- 最近の税務調査の動向、規則変更の影響などを勘案し、税務調査の対象年度の税務リスクを把握
- 把握された税務リスクに対する税務調査対応戦略の策定。リスクによっては、関連部署、本社を含む国外関連者との事前の協議が必要
- 税務調査で想定される要求資料の準備（標準的な想定依頼資料、特定論点に関する資料）
- 経営者召喚のプロセスで想定される質問及び要求資料の準備
- 特に移転価格関連資料（ローカルファイル、マスターファイル）の準備については慎重に準備することが必要

税務調査の各プロセスの詳細と留意点

1. 税務調査開始通知書(SP2)発行前

税務調査開始通知書に添付される典型的な資料依頼(参考)

番号	帳簿・記入帳・書類の種類/名前	備考
I.	税金に関するデータ及び書類	
1.	法人税申告書(添付資料や納付書を含む)	
2.	付加価値税申告書、アウトプットVAT及びインプットVATのインボイス	
II.	会社の会計データ及び書類	
1.	株式所有者の変更及び修正に係る設立証書や定款の写し	
2.	組織構造及び経営陣の構成	
3.	財務諸表(監査済財務諸表があれば、当該財務諸表を提出してください)	
4.	勘定科目表、試算表、総勘定元帳、補助元帳	
5.	売上台帳、仕入台帳、現金収支表、経費台帳、銀行口座	
6.	買掛金台帳、売掛金台帳	
7.	棚卸資産台帳、在庫管理カード(原材料、補助材料 、仕掛品、完成品)	
8.	注文書、製品受領書、仕入先からのインボイス、仕入返品レシート	
9.	受注書、発送指示書、顧客へのインボイス、売上戻りレシート	
10.	生産計画、在庫管理報告書及び生産報告書	
11.	固定資産リスト、固定資産の取得及び減価償却の計算に係る関係・証拠書類	
12.	銀行及び他者との借入契約書	
13.	下請け、賃借、外注等に係る契約書	
14.	全銀行口座の銀行取引明細書(納税者名か他者名の口座に関わらず収入及び費用に関連するもの)	
15.	収入に関するインボイス(営業収入及び雑収入)	
16.	売上原価及び費用に関するインボイス	
17.	取引及び税金に関する電子ファイル	
18.	移転価格分析報告書(Transfer Pricing Documentation)	
19.	移転価格調査ガイドライン(PER-22)添付資料2:移転価格質問状に対する回答	

税務調査の各プロセスの詳細と留意点

1. 税務調査開始通知書(SP2)発行前

移転価格税務調査対応の事前チェックリスト(参考)

番号	チェック項目	備考
I.	**移転価格文書の有無及び整合性について**	
1.	法人税年次申告書の様式3で記載する移転価格関連の内容との整合性が取れているか	
2.	監査報告書の移転価格に関する情報との整合性が取れているか	
II.	**移転価格文書の内容について**	
1.	PMK-213規則に従って適切なMF、LFが作成されているか	インドネシア語の正確性
2.	会社の機能・リスク分析を踏まえた正しい性格付けがなされているか	
3.	関連者間の契約書や移転価格設定方針と実績値に乖離はないか	
4.	乖離がある場合、その原因・理由を合理的且つ定量的に説明できるか	
5.	適切な移転価格算定方法が選定されているか	ロイヤルティ、サービス
6.	独立企業間利益率レンジを形成する比較対象会社の妥当性が十分に検証されているか	赤字会社
7.	会社の利益率が独立企業間利益率レンジ内に入っているか	複数年度、単年度
8.	会社の利益率が独立企業間利益率レンジ内に入っていない場合、その原因・理由が移転価格に起因しない事を合理的に説明し、その影響を定量化し、調整しているか	
9.	上述の調整実施後、会社の利益率が独立企業間利益率レンジ内に入っているか	調整後利益率の妥当性
III.	**移転価格文書のサポート資料について**	
1.	関連者間取引に関する契約書、インボイス、メールのやり取り等が準備されているか	
2.	ロイヤルティ取引について、i) 無形資産の実体、ii) 当該無形資産が現法にもたらす便益、iii) ロイヤルティ料率・金額の妥当性を説明できる資料が準備されているか	日本人及び親会社の関与
3.	サービス取引について、i) 役務提供の実体、ii) 当該役務提供が現法にもたらす便益、iii) サービスフィーの金額・算出方法の妥当性を説明できる資料が準備されているか	日本人及び親会社の関与
4.	貸付金の利息取引について、i) 貸付金の必要性、ii) 貸付金の実体、iii) 負債・資本比率の妥当性、iv) 利率及び他の関連費用の妥当性、を説明できる資料が準備されているか	日本人及び親会社の関与
IV.	**移転価格調査対応について**	
1.	税務当局から要求されている資料の一覧、回答方法、提出状況等を適宜把握しているか	資料提出状況の管理
2.	税務調査を担当している従業員から定期的な報告を受け、調査の進捗状況・リスクの所在を把握し、適切な指示・判断・反論ができる体制になっているか	

税務調査の各プロセスの詳細と留意点

1. 税務調査開始通知書(SP2)発行前

税務調査で税務調査官が確認を行う必要がある項目一覧(SE-65/2013)(参考)

・会社の監査済み財務諸表等の検証

・試算表の会計項目の性質の検証

・会計処理された費目が実体と合致しているかを確認することを目的としてサンプルベースで総勘定元帳を検証

・総勘定元帳の情報の妥当性および正確性に関するFMIの手順および記録を実行

・3年間の貸借対照表と損益計算書のハイレベル検証

・販売および購入取引に関する資料の確認

・売掛金の流れに関する分析

・商品の流れに関する分析

・法人税確定申告とVAT申告で報告された売上高を確認

・VATインプットについて購入と仕入帳との差異を確認

・買掛金の流れに関する分析を行う

・レンタル費用、電気代、金利費用などの特に金額の大きい項目について、資料の準備状況や試算表の会計項目の性質に基づき、潜在的な損金不算入費用の特定

・法人所得税計算の正確性の検証

・減価償却費計算の正確性の検証

・サンプリングによる税額控除の有効性の確認

・移転価格文書や関連資料(関連会社との契約書等)から把握される潜在的な移転価格に関する問題やリスクを特定し検証

税務調査の各プロセスの詳細と留意点

2. 税務調査開始通知書の受領

税務調査開始通知書の内容と留意点

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
KANTOR WILAYAH DJP JAKARTA KHUSUS
KANTOR PELAYANAN PAJAK PENANAMAN MODAL ASING SATU

Jalan TMP Kalibata No. 19 Gd. B
Jakarta Selatan 12760 - Kotak Pos: 4488/KBY
SMS Center : 0818884636
Complaint Center : 70722255
Call Center : (021) 5262915

Telepon : 7941890, 7941891 (sentral)
7983767 (Hunting)
Faximile : 7975369
Website : http\\www.pmasatu.go.id
E-mail : pelayanan@kpppmasatu.go.id

SURAT PERINTAH PEMERIKSAAN

Nomor :

Kepada saudara yang namanya tersebut di bawah ini :

NO	NAMA/NIP	PANGKAT/GOL.	JABATAN
1	Prasetyo NIP 196312191985031003	Pembina / IVa	Ketua Kelompok Pemeriksaan
2	Jika Allon NIP 196903011991031003	Penata/IIIc	Ketua Tim Pemeriksaan
3	Adhi Kamal Satria NIP 197612022002121001	Penata Muda Tk.I/IIIb	Anggota Tim Pemeriksaan

Diperintahkan untuk melakukan pemeriksaan di bidang perpajakan sesuai dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang – Undang No 28 Tahun 2007 terhadap Wajib Pajak :

Nama :
NPWP :
Alamat :

DKI JAKARTA RAYA

Masa & Tahun Pajak : April 2010 - Maret 2011/ 2010
Kode / Kriteria Pemeriksaan : 1182 Semua Jenis Pajak (All Taxes), Pemeriksaan Rutin PL, SPT Lebih Bayar (LB) - SPT Tahunan PPh Badan, Badan
Tujuan Pemeriksaan : Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan

確認すべきポイント

- 所轄税務署による税務調査なのか、地方国税局（KANWIL）やDGT本庁による調査か。また関税当局との合同調査では無いか確認
- 税務調査の発端となったと考えられる事象は？
- 税務調査の対象年度は？
- 税務調査の範囲は？All tax auditかSingle tax auditか確認
- 税務調査担当メンバーの確認。過去の税務調査に関与しているか否か
- 還付申告を発端とした税務調査の場合、税務申告をいつ提出したか確認（必ず税務申告時点から1年以内に税務調査を終了させる必要があるため税務調査開始通知書の発効日から調査期限までどの程度の時間があるかを把握することは重要）
- 上記以外に特別留意事項はあるか確認
- 税務調査開始通知書に資料依頼が添付されているか否か（通常添付されている）
- 資料依頼の期限の確認
- 標準的な資料依頼に基づいて事前準備した一覧と実際の資料依頼一覧の過不足、及び対応済みではない資料の準備

3. 経営者召喚通知書の受領

経営者の召喚プロセスとその留意点

- 2017年4月21日公布・発効
- 規則 No.PER-07/PJ/2017（国税総局長官規則第7号）
- 通達No.SE-10/PJ/2017（国税総局長官通達第10号）

- 税務調査の開始時点で経営者を召喚するプロセスが導入
  - 経営者の召喚通知書が税務調査通知書とともに納税者へ送付
  - 召喚の日程、持参資料の一覧が記載
  - 召喚は、**召喚通知書の日付から5営業日以内**に税務署内で実施
  - 召喚の際の会議の内容について**音声及び映像が記録**される

税務調査の各プロセスの詳細と留意点

3. 経営者召喚通知書の受領

経営者の召喚プロセス：召喚通知書の内容

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
KANTOR WILAYAH DJP JAKARTA KHUSUS
KANTOR PELAYANAN PAJAK PENANAMAN MODAL ASING DUA
JALAN TAMAN MAKAM PAHLAWAN KALIBATA, JAKARTA SELATAN 12740
TELEPON: (021) 79182583, 79182584, 7946536; FAKSIMILE: (021) 7946151, 7512586, 75184844; SITUS www.pajak.go.id
LAYANAN INFORMASI DAN PENGADUAN KRINGS PAJAK (021) 1500200;
EMAIL pengaduan@pajak.go.id, informasi@pajak.go.id

Nomor : S- [redacted] 31 Agustus 2018
Sifat : Segera
Lampiran : 1 (Satu) Set
Hal : Panggilan Dalam Rangka Pertemuan
Sehubungan dengan Pemeriksaan Lapangan

Yth. Direktur/Pimpinan PT [redacted]

Sebagai pelaksanaan dari Pasal 29 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 jo Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.03/2015 dan sehubungan dengan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan nomor PRIN-00440/WPJ.07/KP.0305/RIK.SIS/2018 tanggal 13 Agustus 2018, dengan ini diminta kedatangan Saudara pada:

hari/tanggal : RABU / 5 SEPTEMBER 2018
pukul : 14.00 WIB
tempat : KPP PMA Dua Lantai 1

untuk menemui Tim Pemeriksa Pajak sebagaimana tercantum dalam Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan untuk memberikan keterangan atau klarifikasi dan penjelasan mengenai:

1. Gambaran usaha Wajib Pajak
2. Alur kegiatan usaha Wajib Pajak
3. Transaksi penjualan dan pembelian Wajib Pajak serta transaksi lainnya

dan membawa buku, catatan, dan dokumen sebagaimana daftar terlampir.

Mengingat pentingnya klarifikasi atau penjelasan tersebut, maka kedatangan Saudara tidak dikuasakan,namun Saudara dapat didampingi oleh pihak yang memahami kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak. Untuk melakukan konfirmasi kehadiran dan keterangan atau klarifikasi yang dibutuhkan oleh Tim Pemeriksa Pajak, Saudara dapat menghubungi Ahmad Budi Permono dengan nomor telepon (021) 79182583, 79182584, 7946536. Dalam hal Saudara hadir tidak pada waktu yang telah ditentukan tanpa konfirmasi sebelumnya, Saudara dianggap tidak hadir memenuhi panggilan ini.

Demikian untuk dimaklumi.

Kepala Kantor,

KANTOR PELAYANAN PAJAK PENANAMAN MODAL ASING DUA
Hamonangan Manurung
NIP 196706301997031001

Diterima oleh : [redacted]
Jabatan :
Tanggal :
Tanda tangan/cap :

確認すべきポイント

- 受領した日付と書面上の発行日
- 召喚の日時と日程の確認
- 担当税務署の確認
- 召喚時の確認質問事項の確認
- 召喚時に持参すべき資料の確認
- 召喚時点までに行うべきことを整理
  - ✓ どのディレクターが参加すべきか
  - ✓ ディレクター以外に誰が参加するべきか
  - ✓ 持参資料の準備
  - ✓ 質問事項についての回答
  - ✓ 通訳を連れて行くか
  - ✓ アドバイザーを帯同させるか
  - ✓ リハーサル（事前想定問答）を行うか

3. 経営者召喚通知書の受領

経営者の召喚プロセス

- 召喚の際の協議には以下に該当する者の出席が必要

以下に規定する**法人納税者の代表者**の内、いずれかに該当する者:

a. 当該法人の経営者

- 当該法人が破産申請する場合はその破産管財人
- 当該法人が解散手続中である場合はその指定代表者又
- 当該法人が清算手続中である場合はその清算人

b. 該当する**個人納税者**

c. 未分割の遺産の相続人の内の一人、又は遺言書の執行者若しくは資産管理者

d. 未成年者又は被後見人の後見人

上記に該当する者は、納税者の事業活動の知識を有する**従業員又は税務アドバイザーと同席の上で当該協議に出席することが可能**

3. 経営者召喚通知書の受領

経営者の召喚プロセス

- 召喚の際の協議における対応事項

出席を要請される納税者は、**召喚通知書に記載されている全ての必要書類を持参**の上、**以下の項目についての説明が要求される**

a. 納税者の本人確認

b. 事業プロセス

c. 帳簿管理/文書化を含む記録管理

d. 主要顧客及び仕入先（サプライヤー）の情報

e. 特殊な取引

f. 税務調査担当官の取得情報と税務申告書に記載された情報との間の整合性

協議終了に際しては双方**議事録に署名**。当該議事録は調査担当官が1ヶ月以内に納税者の敷地内で税務調査を開始する根拠となる。

納税者が**当該協議に出席しなかった場合、税務調査担当官は欠席通知書を発行し、直ちに納税者の敷地内で税務調査に着手。**税務調査の間、納税者敷地内において納税者による非協力的行為があった場合、所得に対するみなし課税が行われる、又は当該税務調査が税務犯罪行為の予備調査に発展する可能性がある

3. 経営者召喚通知書の受領

経営者の召喚プロセス

召喚の際に聞かれる質問の例

a. 納税者の本人確認

- ✓ あなたは心身ともに健康ですか？
- ✓ あなたは情報を正確かつ誠実に提供する意志がありますか？
- ✓ あなたは本日情報を提供することにプレッシャーを感じますか？
- ✓ あなたは本日の面談の理由を理解していますか？
- ✓ 自己紹介をお願いします
- ✓ あなたの国籍はどこですか？
- ✓ あなたの名前は会社の定款に登録されていますか？
- ✓ あなたの業務内容を説明してください

b. 事業プロセス

- ✓ あなたは会社全体の活動を理解しそれに従っていますか？もしそうでなければ、誰が業務を管理する責任を負っていますか？
- ✓ あなたの会社のインドネシアでの事業内容を説明してください
- ✓ あなたの会社は、いつからインドネシアで事業を開始しましたか？
- ✓ あなたの会社の最終製品およびその原料は何ですか？

3. 経営者召喚通知書の受領

経営者の召喚プロセス

召喚の際に聞かれる質問の例（続き）

b. 事業プロセス（続き）

- ✓ あなたの会社の事業プロセスを説明してください
- ✓ あなたの会社の販売の仕組みを説明してください
- ✓ あなたの会社の購買の仕組みを説明してください
- ✓ 誰があなたの会社の事業プロセスに関する日々の意思決定を行っていますか？
- ✓ あなたの会社と本社の機能およびリスクについて説明してください
- ✓ 本社があなたの会社のビジネスにどのように関わっているかを説明してください
- ✓ 本社の承認が必要となる意思決定事項はありますか？

c. 帳簿管理/文書化を含む記録管理

- ✓ 販売/購入の記録方法について説明してください
- ✓ あなたの会社は（財務管理の目的で）内部報告を実施していますか？
- ✓ 誰が税務関連の課題（法令順守、法人税、税務紛争等）の準備、対応に責任を負っていますか？
- ✓ あなたの会社は、事業実態に基づいたセグメント別の財務諸表/管理会計上の財務諸表持っていますか？

3. 経営者召喚通知書の受領

経営者の召喚プロセス

召喚の際に聞かれる質問の例（続き）

d. 主要顧客及び仕入先（サプライヤー）の情報

- ✓ あなたの会社の全てのサプライヤーを挙げてください
- ✓ あなたの会社の全ての顧客を挙げてください
- ✓ 誰が顧客へのマーケティングを行っていますか？
- ✓ あなたはどのようにしてサプライヤーや顧客を決めるのですか？決定の際には本社に承認を求めますか？

e. 特殊な取引

- ✓ あなたの会社が行う全ての関連会社間取引（国外、国内）を説明してください
- ✓ 関連会社との取引の値決め方針について説明してください
- ✓ 誰が値決め方針のための価格や利幅を決定するのですか？
- ✓ あなたの会社のサービス、ロイヤリティー、金利の金額の根拠は何ですか？
- ✓ 関連者間取引の独立企業間性を証明する補足資料を持っていますか？

f. 税務調査担当官の取得情報と税務申告書に記載された情報との間の整合性

- ✓ 法人税確定申告の際の帳票のリコンシレーションに関する質問（監査済み財務諸表、請求書等）

3. 経営者召喚通知書の受領

経営者の召喚プロセス

召喚の際に聞かれる質問の例（続き）

g. その他

- ✓ なぜあなたの会社の売上/収入/営業利益が減っているのか説明してください
- ✓ あなたの会社はタックス・アムネスティーを申請しましたか？
- ✓ 何か共有すべき他の情報を持っていますか？
- ✓ あなたは将来、求めに応じて情報を提出する意思はありますか？

その他の質問事項として、過去の税務調査で指摘された事項や現在進行している税務調査案件に関連し詳細な質問をうけることもあるため、事前に対応、準備を行うことが重要

税務調査の各プロセスの詳細と留意点

4. 税務調査開始からドラフト税務調査指摘事項通知書の発行まで

書面調査と臨場調査

- これまでは書面調査が多かったが、臨場調査も昨今増加している
- 特にリスクレベルの高い納税者に対しては通常臨場調査が行われている
- 又、移転価格にフォーカスした税務調査においても臨場調査を行う事案が多い
- 税務調査における資料要求は書面、Eメール、電話連絡、ミーティングの席上での依頼など多様
- 書面による資料依頼には通常、提出期限の記載がある
- 提出期限を過ぎると1回目の警告書（First Warning Letter)が出されることもある
- 1回目の警告書の指定期限を過ぎると2回目の警告書（Second Warning Letter）が発行される
- 資料の依頼内容の分析、適時適切な税務調査官とのコミュニケーションを通じて税務調査の方向性が見えてくることもある
- その一方で、税務調査初期に包括的な資料依頼を行い、その後、何の連絡も無いままいきなり巨額のSPHPが発行される事案もある
- 税務執行の不確実性が高まっている昨今において税務当局の担当者と適宜コミュニケーションを取り状況を確認しながら対応を進めることが望ましい

4. 税務調査開始からドラフト税務調査指摘事項通知書の発行まで

書面調査と臨場調査（続き）

- 日本人マネジメントは税務調査の中で行われた全てのやり取りを把握することが望ましい
  - ✓ どの様な資料がいつ要求され、いつ提出するのか
  - ✓ どのレベルの税務調査官にいつ誰がどこで会うのか
  - ✓ 税務調査官とのミーティングの目的と実際のミーティングの内容
  - ✓ 当局の目指す方向性と税務リスクの分析
  - ✓ 当局からのチャレンジへの対応策の策定
  - ✓ アドバイザーを起用する場合、アドバイザーに一任せず状況の報告をタイムリーに受ける。常に、日本人マネジメント、ローカルスタッフ、アドバイザーが現状と方向性について同じ理解であることを確認しながら対応を進めることが重要

税務調査の各プロセスの詳細と留意点

5. 1回目、2回目の警告書

1回目、2回目の警告プロセス：通知内容

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
KANTOR WILAYAH DJP JAKARTA KHUSUS
KANTOR PELAYANAN PAJAK PENANAMAN MODAL ASING TIGA
Jalan TMP Kalibata Jakarta Selatan
TELEPON 021-7948462, 7948610, 7948271,7948588 , FAKSIMILE 021-7902445 ; SITUS www.pajak.go.id
LAYANAN DAN INFORMASI DAN KELUHAN , KRING PAJAK (021) 1500200
EMAIL , pusat.pengaduan.pajak@gmail.com

Nomor : S- 561 /WPJ.07/KP.0405/2018 23 November 2018
Sifat : Segera
Lampiran : 1 (satu) Set
Perihal : Peringatan Pertama / ~~Kedua~~

Kepada
Yth. Sdr. Pimpinan

Sebagai pelaksanaan pemeriksaan berdasarkan Surat Perintah Pemeriksaan Pajak Nomor : Print-00165/WPJ.07/KP.0405/RIK.SIS/2018 tanggal 21-05-2018 , Saudara telah diminta untuk meminjamkan buku, catatan dan dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, serta
dokumen lain yang berhubungan dengan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Saudara dengan Surat Permintaan Peminjaman Buku, Catatan, dan Dokumen Nomor - tanggal - , namun sampai dengan tanggal surat ini dibuat , Saudara :

[ ] sama sekali tidak memberikan/meminjamkan

[X] **meminjamkan sebagian**

Sehubungan dengan hal tersebut, Saudara diminta agar segera menyerahkan buku atau catatan dan dokumen seperti dalam daftar terlampir paling lambat pada tanggal 28 Nopember 2018

Perlu kami ingatkan bahwa terhadap Saudara dapat dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan atau pajak yang terutang dihitung secara jabatan apabila Saudara tidak memenuhi permintaan peminjaman buku, catatan, dan dokumen tersebut di atas.

Atas Perhatian Saudara diucapkan terima kasih.

Supervisor

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
KANTOR PELAYANAN PAJAK PENANAMAN MODAL ASING TIGA
KANWIL DJP JAKARTA KHUSUS

Diterima oleh	:
Jabatan	:
Tanggal	:
Tanda Tangan/Cap	:

確認すべきポイント

- 書面上に記載されている発行日付
- 書面の受領手段と受領日
- 書面の見出しから1回目か2回目かを確認
- 記載されている提出が必要な資料は何か
- 当初当該資料が要求が行われた経緯及び日付
- 資料の提出期限
- 要求されている資料の重要性
- 要求されている資料の準備状況
- いつまでに準備が完了し提出可能か
- 期限内に提出できない場合の対応戦略
- どのような理由で要求資料が未提出となったか

税務調査の各プロセスの詳細と留意点

6.ドラフト段階の税務調査指摘事項通知書 (Draft Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan/Draft SPHP)

- 税務調査官と税務調査に関する議論を行った場合、ドラフト段階でのSPHPが提示される事案が多い。ドラフト段階のSPHPについては以下の内容について確認

  - ✓ドラフト段階のSPHPに記載されている課税(案)の内容 (例：更正項目及び更正金額案等)
  - ✓課税（案）の根拠税法及び計算過程の確認
  - ✓過去の税務調査での議論や係争中の事案への影響
  - ✓将来年度や過去のオープン年度への影響
  - ✓ドラフト段階のSPHPからどのような議論を展開するか。金額規模や他の年度へ波及するリスクによっては本社への報告、相談が必要
  - ✓税務当局が想定しているSKPまでのタイムラインの確認
  - ✓税務当局との議論、交渉が可能か否か
  - ✓移転価格事案については地方国税局（KANWIL）の承認前か否か
  - ✓税務署長の承認が行われたドラフトか否か

税務調査の各プロセスの詳細と留意点

7. 税務調査指摘事項通知書 (Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan/SPHP)

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
KANTOR WILAYAH DJP JAKARTA KHUSUS
KANTOR PELAYANAN PAJAK PENANAMAN MODAL ASING SATU
JALAN TAMAN MAKAM PAHLAWAN KALIBATA, JAKARTA SELATAN 12750
TELEPON: (021) 7941890, 7941891; FAKSIMILE: (021) 7975359; SITUS www.pajak.go.id
LAYANAN INFORMASI DAN PENGADUAN KRING PAJAK (021) 1500200
EMAIL pengaduan@pajak.go.id, informasi@pajak.go.id

DAFTAR TEMUAN PEMERIKSAAN
MASA DAN TAHUN PAJAK: JANUARI S.D. DESEMBER 2013

NO. URUT	POS-POS YANG DIKOREKSI		JUMLAH KOREKSI (US $)	DASAR DILAKUKAN KOREKSI
I.	**PPh Badan**			
	a. Peredaran Usaha			
	Menurut SPT WP	$ 37,305,147.00		
	Menurut Pemeriksa	$ 37,462,758.98		
			$ 157,611.98	
	Rincian koreksi:			
	1. Penjualan berdasarkan pengujian arus uang/piutang			
	Menurut SPT WP	$ 37,305,147.00		Penjelasan:
	Menurut Pemeriksa	$ 37,462,758.98		Koreksi positif sebesar $ 157.611,98 terjadi karena berdasarkan bukti-bukti yang dihimpun berupa buku kas, buku bank, buku piutang,dan buku besar yang diolah dan diuji dengan teknik pengujian arus uang/piutang, disimpulkan bahwa penghasilan bruto yang belum dilaporkan adalah $157.611,98
			$ 157,611.98	
				Dasar hukum: Pasal 12 ayat (3) UU KUP Pasal 4 ayat (1) UU PPh

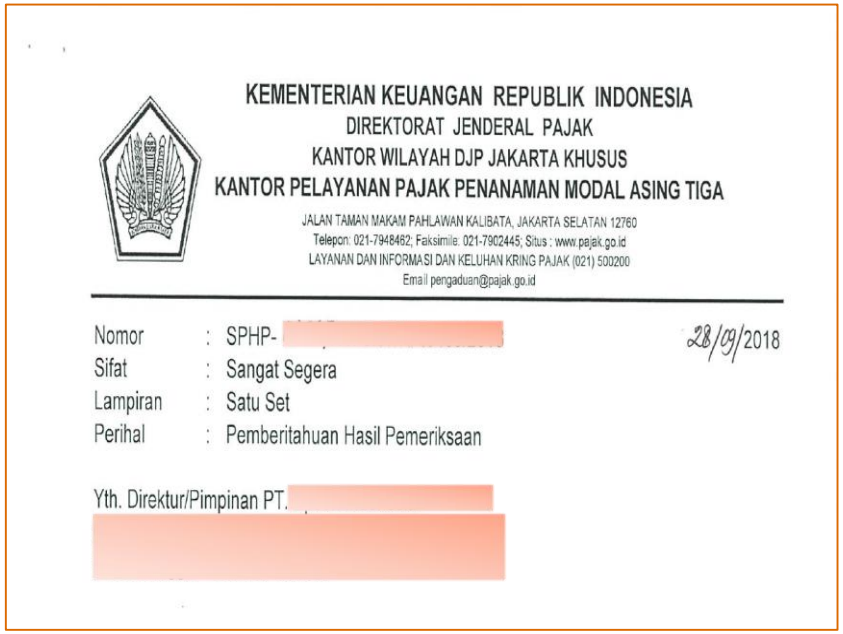
Pengujian Arus Piutang			
Ending Balance of A/R			5,220,255.09
Cash In		64,012,687.08	
Adjusment:			
Internal Transfer	20,651,470.04		
Interest Income	1,358.42		
Revaluation	170,651.23		
Insurance	16,389.45		
Other	195,747.24		
Tax Refund	1,063,373.56		
Loan	1,526,000.00		
Return	24,979.13		
Reverse	307,944.75		
Time Deposit	1,526,016.38		
VAT Out	1,755,860.89		
		27,239,791.09	
Adjusted Cash In			36,772,895.99
Beginning Balance of A/R			-3,600,312.50
Peredaran Usaha menurut Arus Piutang			38,392,838.58
Peredaran Usaha menurut SPT WP			
Sales Domestic		16,238,051.43	
Sales Domestik Waste		199,070.90	
Discount Domestic Waste		-2,361.57	
Sales Domestic Return		-39,594.56	
Discount Sales Domestic		-1,439.28	
Sales Export		21,108,121.51	
Under Constructions		671,310.27	
Other Income		62,060.00	
			38,235,218.70
		Selisih	**157,619.88**

	b. Harga Pokok Penjualan			Penjelasan:
	1 Pembelian			
	Menurut SPT WP	$ 24,095,340.82		
	Menurut Pemeriksa	$ 23,556,509.03		
			$ 538,831.79	

確認すべきポイント

- SPHPがどのような経路で送付されたか(ファックス、郵送、電子メールのいずれかによって納税者に送付)
- SPHPの受領日及び書面上の発行日
- SPHPの課税内容 (更正項目及び更正金額案等)
- 課税の根拠税法及び計算過程
- 更正金額の計算
- 税務調査チーム及び税務署長の署名の有無
- ドラフト段階のSPHPとの差異の有無
- 過去の税務調査での議論や係争中の事案への影響
- 将来年度及び過去のオープン年度への影響
- 本社への報告が必要か否か
- SPHPへの公式回答(反論書の提出等)への準備と戦略

8. 調査指摘事項通知書への反論書の作成



KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
KANTOR WILAYAH DJP JAKARTA KHUSUS
KANTOR PELAYANAN PAJAK PENANAMAN MODAL ASING TIGA

JALAN TAMAN MAKAM PAHLAWAN KALIBATA, JAKARTA SELATAN 12760
Telepon: 021-7948462; Faksimile: 021-7902445; Situs : www.pajak.go.id
LAYANAN DAN INFORMASI DAN KELUHAN KRING PAJAK (021) 500200
Email pengaduan@pajak.go.id

Nomor : SPHP-
Sifat : Sangat Segera
Lampiran : Satu Set
Perihal : Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan

28/09/2018

Yth. Direktur/Pimpinan PT.

留意すべきポイント

- SPHPの受領日から7営業日以内に書面にてSPHPに対する反論書の提出が必要
- 延長申請を行うことで3営業日の延長が可能
- SPHPに対する反論書は、税務署の正式な指摘事項に対する納税者の反論として、その後の税務紛争における納税者の主張の論拠となる
- SPHPに記載されている内容で、不同意の項目については根拠税法を示しつつ、包括的且つ論理的な反論を行うことが重要
- SPHP受領後、その後の税務紛争における戦略を勘案した質の高い包括的、論理的な反論書を所定の期間内に作成することは非常に困難
- 税務調査官とのやり取りを通じてSPHPが発行される前に税務調査の方向性を見極め、想定されるシナリオを描きながら、反論をどのようにするか、どのような戦略で進めるかについて検討を行うことが重要

9. 最終検討会議 (Closing Conference)

- 納税者は追加で証拠資料を提出することができる
- 納税者は課税内容の修正の要請、並びに納税者の見解を主張することが認められている
- 更正決定通知書（SKP）が発行される前に課税内容の調整、修正が可能
- 最終検討会議では以下の3種類の書面が作成される
  1. 調査結果最終検討議事録 （Berita Acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan）
  2. 最終検討結果概要 （Ikhtisar Hasil Pembahasan Akhir）
  3. 議事録 （Risalah Pembahasan）
- 取締役(納税者)は本会議に出席の上、上記3書面へ署名することが求められる

9. 最終検討会議– Berita Acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan（調査結果最終検討議事録）

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
KANTOR WILAYAH JAKARTA KHUSUS
KANTOR PELAYANAN PAJAK PENANAMAN MODAL ASING LIMA

Jl TMP Kalibata No 19, Jakarta Selatan
Telepon :(021) 7982388; Faksimili : (021) 7980024
LAYANAN DAN INFORMASI DAN KELUHAN KRING PAJAK (021) 500200
EMAIL pengaduan@pajak.go.id

BERITA ACARA PEMBAHASAN AKHIR HASIL PEMERIKSAAN

Pada hari ini .....Jumat..... tanggal ...Lima Belas.... bulan ....September..... tahun 2017 , bertempat di Kantor Pelayanan Pajak Penanaman Modal Asing Lima, kami :

No.	NAMA / NIP	PANGKAT / GOLONGAN	JABATAN
1.			Supervisor
2.			Ketua Tim
3.			Anggota Tim

berdasarkan Surat Perintah Pemeriksaan nomor PRIN - 00112 /WPJ.07/KP.0605/RIK.SIS/2017 tanggal 31 Maret 2017, telah melakukan pemeriksaan di bidang perpajakan terhadap Wajib Pajak:

Nama :
NPWP :

dan memberitahukan serta melakukan pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan:

☐ Wajib Pajak ☒ Wakil Wajib Pajak ☐ Kuasa Wajib Pajak

Nama :
Jabatan/Pekerjaaan :
Alamat :

berupa pos-pos sebagaimana tersebut dalam lampiran.

Demikian Berita Acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan ini dibuat dengan sebenarnya dan ditandatangani oleh:

~~Wajib Pajak~~/~~Wakil/Kuasa~~ *)

Tim Pemeriksa Pajak:
Supervisor,

Ketua Tim,

NIP

NIP

Mengetahui:
Kepala Kantor,

Anggota,

*) yg bersangkutan sudah mutasi

NIP

*) Coret yang tidak perlu.

確認すべきポイント

- 最終検討会議で提示される書面の一つ
- 1ページのみで構成される書面
- 最終検討会議の開催日時及び場所が記載されている
- 出席税務調査官名が記載されている
- 当局出席者及び出席取締役(納税者)によって署名される

税務調査の各プロセスの詳細と留意点

9. 最終検討会議– Ikhtisar Hasil Pembahasan Akhir（最終検討結果概要）

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
KANTOR WILAYAH JAKARTA KHUSUS
KANTOR PELAYANAN PAJAK PENANAMAN MODAL ASING LIMA
Jl TMP Kalibata No 19, Jakarta Selatan
Telepon :(021) 7982388; Faksimili : (021) 7980024
LAYANAN DAN INFORMASI DAN KELUHAN KRING PAJAK (021) 500200
EMAIL pengaduan@pajak.go.id

IKHTISAR HASIL PEMBAHASAN AKHIR

Nama WP :
NPWP :
Masa dan Tahun Pajak : 0415 0316

URAIAN	Cfm. SPT	Koreksi Cfm. SPHP	Koreksi Cfm Pembahasan		Hasil Pembahasan Akhir		Temuan Yang Dibatalkan
			Cfm. Pemeriksaan	Cfm. WP	Cfm. Pemeriksaan	Yang disetujui WP	
1	2	3	4	5	6 = 2 + 4	7 = 2 + 5	8 = 2 + 3 - 6
1. PPh Badan							
Peredaran Usaha	$ 174.350.174,00	$ 1.203.003,00	$ 846,00	$ -	$ 174.351.020,00	$ 174.350.174,00	$ 1.202.157,00
Harga Pokok Penjualan	$ 160.572.263,00	$ 21.780.063,98	$ 9.820.506,00	$ -	$ 150.751.757,00	$ 160.572.263,00	$ 11.959.557,98
Penyesuaian Fiskal Positif	$ 2.323.207,00	$ 252.033,00	$ 252.033,00	$ -	$ 2.575.240,00	$ 2.323.207,00	$ -
Kredit Pajak	$ 4.395.418,00	$ 1.208.854,00	$ 433,00	$ -	$ 4.394.985,00	$ 4.395.418,00	$ 1.208.421,00
2. PPN Penyerahan BKP/JKP							
DPP Penyerahan BKP / JKP yang Terutang PPN	2.396.716.458.871	15.110.255.523	10.653.373	-	2.396.727.112.244	2.396.716.458.871	15.099.602.150
Pajak Masukan SSP PPN Impor	195.966.029.994	-	-	-	195.966.029.994	195.966.029.994	36.131.223.000
Penghitungan Kembali PM yg telah di kreditkan	-	55.982.057	65.357.981	-	65.357.981	-	(9.375.924)

Jakarta Selatan , September 2017

~~Wajib Pajak~~/Wakil/Kuasa: *)

Tim Pemeriksa Pajak:
Supervisor,

Ketua Tim,

NIP

NIP

Anggota,

*) yang bersangkutan sudah mutasi ke KPP Madya Palembang

NIP

Mengetahui:
Kepala Kantor,

NIP

*) Coret yang tidak perlu.

確認すべきポイント

- 最終検討会議で提示される書面の一つ
- 1ページのみで構成される書面
- 法人税申告書の金額、SPHPでの金額、最終検討会議での課税/取下金額が記載される。それぞれの金額が正しいことを確認すること
- 不合意の場合、左記のサンプルにあるようにWPの欄に金額の記載を行わない。当該欄に金額の記載がある場合は当局の更正に合意したことを意味する
- 当局出席者及び出席取締役(納税者)によって署名される

税務調査の各プロセスの詳細と留意点

9. 最終検討会議– Risalah Pembahasan（議事録）

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
KANTOR WILAYAH JAKARTA KHUSUS
KANTOR PELAYANAN PAJAK PENANAMAN MODAL ASING LIMA
Jl TMP Kalibata No 19, Jakarta Selatan
Telepon (021) 7982388; Faksimili : (021) 7980024
LAYANAN DAN INFORMASI DAN KELUHAN KRING PAJAK (021) 500200
EMAIL pengaduan@pajak.go.id

RISALAH PEMBAHASAN

SPP Nomor : PRIN - 00112 /WPJ.07/KP.0605/RIK.SIS/2017
Nama Wajib Pajak :
NPWP :
Alamat :

Masa & Tahun Pajak : 0 4 1 5   0 3 1 6

1. **Peredaran Usaha**

Menurut SPT/WP $ 174.350.174
Menurut Pemeriksa $ 175.553.177
Koreksi $ 1.203.003

a. Dasar Koreksi Pemeriksa Pajak berdasarkan SPHP

Sesuai dengan SPHP Nomor : SPHP-280/WPJ.07/KP.0605/2017 tanggal 28 Agustus 2017 sebagaimana telah disampaikan kepada Wajib Pajak melalui fax dan secara langsung pada tanggal 28 Agustus 2017 .

b. Tanggapan Wajib Pajak atas SPHP

Sesuai dengan Surat Tanggapan atas SPHP nomor /17 tanggal 08 September 2017 dan Surat Keterangan / Penjelasan Tambahan nomor /17 tanggal 12 September 2017 .
Beserta fotocopy dokumen pendukung nya .

c. Pendapat Pemeriksa Pajak dalam Pembahasan Akhir

Koreksi Sales Ekspor sebesar USD 98.087
Setuju sebagian atas tanggapan WP , terhadap koreksi sebesar USD 97.241 karena sudah dilaporkan dalam SPT Masa PPN dan diberikan bukti pendukung

NO	NO PEB	TGL PEB	TGL EKSPOR	NAMA PEMBELI	ALAMAT PEMBELI	Nilai	Keterangan
1	408500	15-06-2015	17-06-2015			$ 97,241	PEB, NPE, Invoice, Packing List, Bill of Lading, Rekening Koran, Journal Entry, SPT Masa PPN

Atas koreksi sales ekspor sebesar USD 846 tetap dipertahankan

Koreksi Sales Lokal sebesar USD 1.104.916
Setuju seluruhnya atas tanggapan WP , karena sudah dilaporkan dalam SPT Masa PPN & sudah diakui dalam penjualan , merupakan Nota Retur , terdapat lawan transaksi yang salah menulis identitas WP dan telah diberikan bukti pendukung nya

NO	NO FAKTUR	TGL FAKTUR	MASA PAJAK SENDIRI	MASA PAJAK LAWAN	NPWP LAWAN	NAMA LAWAN	PPN DILAPORKAN SENDIRI	PPN DILAPORKAN LAWAN	DPP PPN	Kurs KMK		DPP PPN (USD)	Keterangan
806	[illegible]	01-04-2015	201504				[illegible]		[illegible]	01/04/2015	[illegible]	$ 10,963	Journal Entry, Rekening Koran
966	[illegible]	29-05-2015	201505	201505			-	[illegible]	[illegible]	29/05/2015	[illegible]	$ 40,125	Journal Entry, Nota Retur, SPM Lawan Transaksi, Email Correspondence terkait nota retur
987	[illegible]	15-06-2015		201506				[illegible]	[illegible]	15/06/2015	[illegible]	$ 5,383	
988	[illegible]	15-06-2015		201506				[illegible]	[illegible]	15/06/2015	[illegible]	$ 10,628	
989	[illegible]	15-06-2015		201506				[illegible]	[illegible]	15/06/2015	[illegible]	$ 2,661	
990	[illegible]	15-06-2015		201506				[illegible]	[illegible]	15/06/2015	[illegible]	$ 13,246	
991	[illegible]	22-06-2015		201506				[illegible]	[illegible]	22/06/2015	[illegible]	$ 7,655	
1366	[illegible]	27-05-2015		201506				[illegible]	[illegible]	27/05/2015	[illegible]	$ 34,636	SPM Journal Entry, Rekening Koran, Invoice
2004	[illegible]	30-11-2015	201511	201602			-	[illegible]	[illegible]	30/11/2015	[illegible]	$ 978,225	SPM Faktur Pajak, Journal Entry, Invoice, Rekening Koran
2071	[illegible]	07-04-2015		201504				[illegible]	[illegible]	07/04/2015	[illegible]	$ 9,086	SPM Journal Entry, Rekening Koran, Invoice
2359	[illegible]	30-06-2015		201506				[illegible]	[illegible]	30/06/2015	[illegible]	$ 192	SPM Vendor. Transaksi terjadi antara vendor dengan sehingga bukan merupakan sales Wajib Pajak dan tidak dilaporkan di SPM

d. Tanggapan Wajib Pajak dalam Pembahasan Akhir

Koreksi Sales Ekspor sebesar USD 98.087
Setuju atas koreksi yang dibatalkan pemeriksa sebesar USD 97.241 dan tidak setuju atas koreksi yang dipertahankan pemeriksa sebesar USD 846 .

Koreksi Sales Lokal sebesar USD 1.104.916
Setuju atas koreksi yang dibatalkan pemeriksa .

2. **Harga Pokok Penjualan**

Menurut SPT/WP $ 160.572.263
Menurut Pemeriksa $ 138.792.199
Koreksi $ 21.780.064

Halaman 1 dari 7; Risalah Pembahasan Akhir Pemeriksaan

確認すべきポイント

- 最終検討会議で提示される書面の一つ
- 各更正内容について以下の説明が記載される
  - ✓ 税務調査官によるSPHP記載の更正事由
  - ✓ 納税者のSPHP内容に対する反論
  - ✓ 最終検討会議での税務調査官の意見
  - ✓ 最終検討会議での納税者の回答内容（合意/不合意）
  - ✓ 更正の概要（課税/取下）
- 議事録記載の納税者の回答内容は今後の税務紛争（異議申立、税務裁判等）で参照されるため、最終検討会議における納税者の回答（合意/不合意の内容）は慎重に行う必要がある
- 議事録は最終検討会議の場でインドネシア語で作成される。記載内容については慎重に確認をした上で、署名を行うことが重要
- 当局出席者及び出席取締役(納税者)によって署名される

税務調査の各プロセスの詳細と留意点

10. 品質保証(品質保証チームによるレビューの実施)

- PMK-17/2013によって規定
- 調査結果最終検討議事録は、最終検討結果概要に添付される
- 最終検討会議にて、調査結果について税務調査官と納税者間で合意に至らなかった場合に、納税者は品質保証チームによるレビューを申請できる
- 品質保証チームはKANWIL内に設置される
- 品質保証レビューの申請に当たっては、納税者は、最終検討会議の議事録に署名した日から3営業日以内に直接もしくはファックスにて申請しなければならない
- 納税者はDGTの地方事務所長宛て若しくは税務監査・徴税局長宛てにレビューの申請を行う
- レビューの検討結果は、レビューの申請から3営業日以内に出される
- 品質保証チームの検討議事録 は、(最終検討会議)議事録と共に調査結果最終検討議事録の草案策定に使用される

税務調査の各プロセスの詳細と留意点

11. 更正決定通知書(SKP)の発行

LEMBAR 1
UNTUK
WAJIB PAJAK

KEMENTERIAN KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
DIREKTORAT JENDERAL PAJAK
KANTOR PELAYANAN PAJAK PENANAMAN MODAL ASING LIMA

SURAT KETETAPAN PAJAK LEBIH BAYAR
PAJAK PENGHASILAN

Nomor : 00080/406/15/058/17 Tanggal Penerbitan : 25 September 2017
Tahun Pajak : 2015

I. Telah dilakukan pemeriksaan atas pelaksanaan kewajiban Pajak Penghasilan:
Nama Wajib Pajak :
NPWP :

II. Dari pemeriksaan tersebut di atas, penghitungan jumlah Pajak Penghasilan yang lebih bayar adalah sebagai berikut:

1. Penghasilan Netto (Rugi)			$US	12,946,854.38
2. Penghasilan yang seharusnya tidak terutang PPh (Pasal 17 ayat (2) KUP)			$US	.00
3. Penghasilan Kena Pajak			$US	12,946,854.38
4. PPh yang terutang			$US	3,236,714.00
5. Pengembalian PPh Pasal 24 yang telah diperhitungkan tahun lalu			$US	.00
6. Jumlah PPh Terutang			$US	3,236,714.00
7. Kredit Pajak :				
a. PPh ditanggung pemerintah	$US	.00		
b. Dipotong / dipungut oleh pihak lain:				
b.1. PPh Pasal 21	$US	.00		
b.2. PPh Pasal 22	$US	4,343,470.00		
b.3. PPh Pasal 23	$US	51,515.00		
b.4. PPh Pasal 24	$US	.00		
b.5. Lain-lain	$US	.00		
b.6. Jumlah (b.1 + b.2 + b.3 + b.4 + b.5)	$US	4,394,985.00		
c. Dibayar sendiri:				
c.1. PPh Pasal 22	$US	.00		
c.2. PPh Pasal 25	$US	.00		
c.3. PPh Pasal 29	$US	.00		
c.4. STP (pokok kurang bayar)	$US	.00		
c.5. Fiskal Luar Negeri	$US	.00		
c.6. Lain lain	$US	.00		
c.7. Jumlah c.1 + c.2 + c.3 + c.4 + c.5 + c.6)	$US	.00		
d. Diperhitungkan :				
d.1. SKPLB	$US	.00		
d.2. SKPPKP	$US	.00		
d.3. Jumlah (d.1 + d.2)	$US	.00		
e. PPh yang seharusnya tidak terutang (Pasal 17 ayat (2) KUP):				
e.1. Dibayar dengan NPWP pihak lain	$US	.00		
e.2. Dibayar dengan NPWP sendiri	$US	.00		
e.3. Telah dipotong/dipungut	$US	.00		
e.4. Jumlah (e.1 + e.2 + e.3)	$US	.00		
f. Jumlah Pajak yang dapat dikreditkan ((a + b.6 + c.7 - d.3) atau e.4)			$US	4,394,985.00
8. Jumlah PPh yang lebih bayar (7f - 6)			$US	1,158,271.00

Terbilang: **SATU JUTA SERATUS LIMA PULUH DELAPAN RIBU DUA RATUS TUJUH PULUH SATU DOLLAR**

Kepada

a.n. Direktur Jenderal Pajak
Kepala Kantor,

KEPALA KANTOR PELAYANAN PAJAK PENANAMAN MODAL ASING LIMA

Nip.

F.5.1.23

確認すべきポイント

- SKPの受領日及び発行日
- 最終検討会議の内容と同一の結果となっているか
- SKPの種類（例：過払、支払不足、差引ゼロ）
- 記載金額の計算が正確か
- SKPの添付書類
- 本事案について異議申立、裁判に進むか否か
- 本事案について相互協議に進むか否か
- 還付金額を超えた追徴となる場合には、追徴金額を支払って異議申立、裁判に進むか否か
- 追徴金額の支払期限について

個別論点1： 移転価格税制関連のアップデート

4

4-1 インドネシアの移転価格税制概要

4-1. インドネシアの移転価格税制概要

1.インドネシアの移転価格税制関連規則一覧

導入時期	移転価格規則	概要
2008年1月1日	GR80/2007	移転価格文書作成保持を義務付ける規定
2009年7月2日	PER-39/PJ/2009	法人税申告書に移転価格関連の開示に関する規定
2010年3月31日	S-153/PJ/2010	移転価格税務調査ガイドライン
2010年9月6日	PER-43/PJ/2010	インドネシア移転価格規則 （1995年OECD移転価格ガイドラインの内容に準拠）
2010年11月3日	PER-48/PJ/2010	相互協議(MAP)に関する規定
2010年12月31日	PER-69/PJ/2010	事前確認(APA)に関する規定
2011年11月11日	PER-32/PJ/2011	インドネシア移転価格規則の改定 （2010年OECD移転価格ガイドラインの内容に準拠）
2013年5月30日	PER-22/PJ/2013	移転価格税務調査（改定）ガイドライン
2013年10月24日	SE-50/PJ/2013	移転価格税務調査ガイドライン（通達）
2014年12月22日	240/PMK.03/2014	相互協議(MAP)に関する細則（PMK-49によって無効化）
2015年1月12日	7/PMK.03/2015	事前確認(APA)に関する細則（PMK-22によって無効化）
2017年1月3日	213/PMK/2017	BEPS行動計画13に対応する移転価格文書化規定
2017年12月29日	29/PER/2017	CbCR（国別報告書）に関する細則
2019年4月26日	49/PMK.03/2019	相互協議(MAP)に関する細則
2020年3月18日	22/PMK.03/2020	事前確認(APA)に関する細則
2020年8月11日	PER-16/PJ/2020	相互協議(MAP)に関する規定
2020年9月17日	PER-17/PJ/2020	事前確認(APA)に関する規定

4-1. インドネシアの移転価格税制概要

2.インドネシアの移転価格税制概要

関連者の定義	直接・間接的な25%以上の資本関係、実質支配・管理関係、規定の血縁・姻戚関係を有する場合。国内の関連者も含む
移転価格算定方法	独立価格比準(CUP)法、再販売価格基準(RP)法、原価基準(CP)法、利益分割(PS)法、取引単位営業利益法(TNMM)。OECD移転価格ガイドラインに準拠。 ベスト・メソッド・ルールを採用
申告時の情報開示	年次の法人税申告書において移転価格文書（ローカルファイル、マスターファイル）の有無、関連者間取引の概要（取引類型、金額、検証に用いた移転価格算定方法(TPM)等）を開示する必要あり。ローカルファイル、マスターファイルを申告時に添付する必要は無い
文書化規定	2016年12月期から適用されたPMK-213に従って三層構造の移転価格文書化の義務を負う。作成義務がある法人は、税務年度終了後4ヶ月以内に移転価格文書（マスターファイル及びローカルファイル）を保持していることが必要。当該移転価格文書はインドネシア当局からの要請に従い提出が必要。提出期限は通常7日だが、最大30日まで延長可能
ペナルティ	• 移転価格文書化に関する特別なペナルティ条項はない • 税務調査における追徴税額については一般的な罰則規定が適用され、未納税額に対し月々2%の延滞税がペナルティとして加算される（税務調査の場合、最大24ヶ月、48%迄）
時効期間	5年

2.インドネシアの移転価格税制概要（続き）

関連者間の移転価格が独立企業間価格であることの挙証責任	納税者
事前確認（APA）	• ユニラテラル（一国内）及びバイラテラル（二国間）APAが可能 • 確認対象期間は、ユニラテラルAPA、バイラテラルAPAについて最長5年間 • 過去年度に遡及適用することが一定の条件の下で可能 • 申請においては予測利益水準に関する規定が導入されているので留意が必要
相互協議（MAP）	• 経済的二重課税が発生した場合、その解決を目的として租税条約に基づいて相互協議の申請が可能 • 相互協議の期間は24ヶ月 • 相互協議は合意努力規定であり、必ずしも二重課税が解消される合意がなされるわけではないため事案によっては「不合意の合意」となり決裂する事案もある
その他	• PMK-213は国外関連者間取引のみならず国内関連者間取引も移転価格税制の適用範囲としている • 法人税を予定納付するため、実際納付すべき税額が前年度支払税額等を基準とした予定納付額を下回る場合、税金還付申請ポジション（Tax Overpayment Position）となり、必ず税務調査が行われる • 税務当局は納税者による税務申告時の還付申請時点から1年以内に税務調査を通じて納税金額を確定させる義務がある（納税者申告遅延の場合、当該遅延申告時点から1年以内に税務調査が行われ納税金額が確定される）

4-1. インドネシアの移転価格税制概要

3.インドネシアにおける移転価格文書化規定

- ❑ 2017年1月3日公布・発効
- 規則 No.PMK-213/PJ/2017（財務省大臣規則第213号）
- ❑ 2017年12月29日公布・発効
- 規則No.PER-29/PJ/2017（国税総局長官規則第29号）

- ➢ PMK-213では、マスターファイル（MF）、ローカルファイル（LF）、国別報告書（CbCR）の三層構造の移転価格文書を所定の期限までに作成、具備することを要求
- ➢ PMK-213、並びにPER-29は、2016年12月31日以降に終了する決算期から適用
- ➢ マスターファイル（MF）とローカルファイル（LF）については税務年度終了後4ヶ月以内に作成、準備を行うことが必要
- ➢ 税務申告時にマスターファイル、ローカルファイルの作成年月日を含む情報を所定様式（添付参照）に記載し申告を行う必要がある（マスターファイル、ローカルファイルの報告書自体の添付不要）
- ➢ マスターファイル、ローカルファイルはインドネシア語での作成が必要
- ➢ ローカルファイルは、より厳格なセグメント別の情報及び第三者取引の開示が求められている。また、国外関連者間取引のみならず、国内関連者間取引も対象
- ➢ PMK-213 では2016年12月31日以降に終了する決算期のCbCRを税務年度終了後12ヶ月以内に作成、準備を行うことが規定

3.インドネシアにおける移転価格文書化規定（続き）

- インドネシアに所在する多国籍企業については、子会社方式でインドネシア当局に直接提出する必要がある場合は：

  a. 親会社の所在国で国別報告書の作成の義務が無い場合、
  b. 親会社の所在国がインドネシアとの情報交換規定を締結していない場合、
  c. 親会社の所在国とインドネシアの間に情報交換規定はあるが国別報告書の情報をインドネシアが得られない場合、と規定（PMK-213 第2条4項a,b,c)

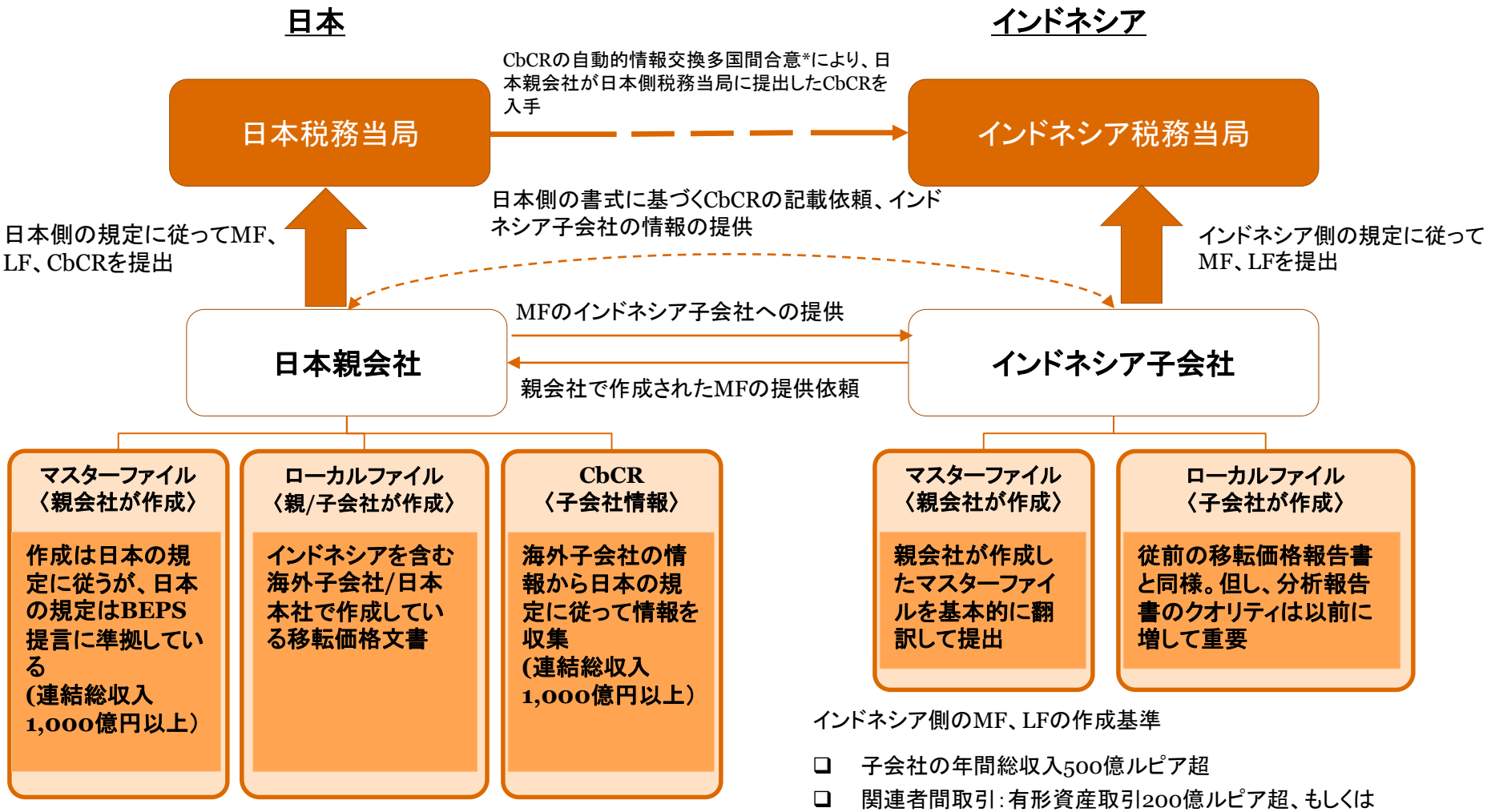
- 従って、日本の親会社でCbCRを準備し、日本側で提出したものをインドネシア当局が取得することが出来る場合、別途インドネシア子会社側で提出する必要は無い

- PER-29では、日本の親会社が日本のCbCR作成・提出要件（連結総収入1,000億円以上）に該当しない場合、別途インドネシア子会社がCbCRを作成・提出する必要が無いことが明確となる

- しかしながら、PER-29で規定されている通り、税務申告前までにNotification（添付参照）の提出を行う必要があるので留意が必要

4-1. インドネシアの移転価格税制概要

4.インドネシアにおける移転価格文書化規定



インドネシア側のMF、LFの作成基準

- ❑ 子会社の年間総収入500億ルピア超
- ❑ 関連者間取引：有形資産取引200億ルピア超、もしくはその他取引50億ルピア超
- ❑ インドネシアより低税率国に所在の関連者との取引あり

*THE MULTINATIONAL COMPANY AUTHORITY AGREEMENT ON THE EXCHANGE OF COUNTRY-BY-COUNTRY REPORTS (CbC MCAA)

5.インドネシアにおける移転価格文書化規定

- インドネシア子会社が2020年12月期末の場合、2020年度分についての期限は以下の通り
  - 税務申告：2021年4月末日
  - マスターファイル：2021年4月末日（申告書に報告書自体を添付する必要なし）
  - ローカルファイル：2021年4月末日（申告書に報告書自体を添付する要なし）
  - CbCR：**2022年4月末日**（日本側で提出済みの場合はCbCR提出の必要なし。ただし、Notificationの提出は必要）
- インドネシア子会社が2021年3月期末の場合、2020年度分についての期限は以下の通り
  - 税務申告：2021年7月末日
  - マスターファイル：2021年7月末日（申告書に報告書自体を添付する必要なし）
  - ローカルファイル：2021年7月末日（申告書に報告書自体を添付する要なし）
  - CbCR：**2022年7月末日**（日本側で提出済みの場合はCbCR提出の必要なし。ただし、Notificationの提出は必要）
- 税務申告期限を2ヶ月延長できたとしても、マスターファイル、ローカルファイル、CbCRの期限延長は行われない点に留意

4-1. インドネシアの移転価格税制概要

(ご参考)PMK-213 の添付B :MFとLFの要約表(参考日訳)

マスターファイル及びローカルファイルの要約
税務年度 □□□□

NPWP : □□ □□□ □□□ □ □□□ □□□

法人名 : □□□□□□□□□□□□□□□□□□□□□□□□□□□□□□□□

I	**マスターファイルの要約** 独立企業原則の適用の基本情報として企業グループに関する以下の情報を含むマスターファイルの準備をしている □ 企業グループの組織図と資本関係図、また企業グループの各構成企業の所在国/所在管轄地域 □ 企業グループの以下に示す事業活動の情報 □ 企業グループの所有する無形資産に関する情報 □ 企業グループの関連者間財務活動に関する情報 □ 親会社の連結財務諸表、及び関連者間取引に関する税務情報
II	**ローカルファイルの要約** 独立企業原則の適用の基本情報として納税法人に関する以下の情報を含むローカルファイルの準備をしている □ 納税法人の行う事業活動 □ 関連者間取引と納税法人の第三者との取引の情報 □ 独立企業原則の適用に関する情報 □ 納税法人の財務状況 □ 価格決定及び利益水準に影響を及ぼす非財務事象または非財務上の事実
III	**マスターファイルとローカルファイルの作成について** 1. マスターファイルの作成日　　年　　月　　日 2. ローカルファイルの作成日　　年　　月　　日 納税者もしくは代理人 ________

4-1. インドネシアの移転価格税制概要

（ご参考）PER-29添付B :CbCRのNotification様式（参考英訳）

NOTIFICATION OF COUNTRY-BY-COUNTRY REPORT

FISCAL YEAR ☐☐☐☐

ACCOUNTING PERIOD ☐☐☐☐ to ☐☐☐☐

Taxpayer's Name :

TIN ☐☐ ☐☐☐ ☐☐☐ ☐ ☐☐☐ ☐☐☐

hereby submit the following Notification:

SECTION I: IDENTIFICATION OF DOMESTIC TAXPAYER WHICH IS THE PARENT ENTITY

A. Taxpayer is a domestic Taxpayer which is the Parent Entity of a Business Group, that:

A-1 ☐ directly or indirectly controls one or more of other members of the Business Group

A-2 ☐ is obligated to prepare a consolidated financial statement based on the prevailing accounting standards in Indonesia and/or based on the provisions applicable to companies listed in the Indonesian Stock Exchange

A-3 ☐ is not directly or indirectly owned by another Constituent Entity within the Business Group, or is directly or indirectly owned by another entity, however, the said other entity is not obligated to consolidate the Taxpayer's Financial Statements

A-4 ☐ has a consolidated gross turnover in the relevant Fiscal Year of more than or equal to IDR 11,000,000,000,000.00.

B. Consolidated gross turnover of the Taxpayer is IDR ..... (1)

SECTION II. IDENTIFICATION OF DOMESTIC TAXPAYER WHICH IS NOT THE PARENT ENTITY

C. Taxpayer is a domestic Taxpayer which is a member of a Business Group, whereby its Parent Entity:

C-1 has a consolidated gross turnover of*:

☐ a. more than or equal to IDR 11,000,000,000,000.00 or €750,000,000.00;

☐ b. less than to IDR 11,000,000,000,000.00 or €750,000,000.00;

C-2 is categorized as a*:

☐ a. domestic tax subject;

☐ b. foreign tax subject, whereby the country or jurisdiction in which the Parent Entity is domiciled*:

☐ i. requires for the preparation, maintenance, and submission of the Country-by-Country Report.

☐ ii. does not require for the preparation, maintenance, and submission of the Country-by-Country Report.

D. Data of the Parent Entity are as follows:

Name of Parent Entity :

NPWP/Tax Identification Number (TIN) :

Country/Jurisdiction of Parent Entity :

Amount of consolidated gross turnover : ☐☐☐

or equal to

E U R

E. The Parent Entity appoints a Constituent Entity within the same Business Group to submit the Country-by-Country Report in Indonesia or to be the sole substitute of the Parent Entity in submitting the Country-by-Country Report in the country or jurisdiction in which the Parent Entity is domiciled, as follows:

Name of Constituent Entity : ..... (7)

NPWP/Tax Identification Number (TIN) : ..... (8)

Country/Jurisdiction of Constituent Entity : ..... (9)

SECTION III. STATEMENT OF OBLIGATION TO SUBMIT THE COUNTRY-BY-COUNTRY REPORT

F. Hereby state that the Taxpayer*:

F-1 ☐ is a Parent Entity and **is obligated** to prepare, maintain, and submit the Country-by-Country Report

F-2 ☐ is a Parent Entity but **is not obligated** to prepare, maintain, and submit the Country-by-Country Report with the following reason:

.....(10)

F-3 ☐ is not a Parent Entity but **is obligated** to submit the Country-by-Country Report.

F-4 ☐ is not a Parent Entity and **is not obligated** to submit the Country-by-Country Report with the following reason:

The parent entity is obligated to submit the Country-by-Country Report

I hereby state that all information and/or statement as set out in this Notification is accurate, complete, and clear.

Taxpayer/Proxy,

*Choose one that is most applicable

_____ (12)

4-2 相互協議及び事前確認制度に関する規則

4-2. 相互協議及び事前確認制度に関する規則

1.インドネシアの相互協議（MAP）関連規則の概要

- 相互協議（MAP）制度は2010年11月3日にPER-48/PJ/2010としてインドネシアに導入された
- その後、MAP制度については規則改正が行われている
- 直近では2019年4月26日に財務大臣規則PMK-49/2019が発表され、2020年8月11日にPER-16が発表されている。尚、2014年12月22日に財務大臣規則PMK-240/2014が公布されているが、これはPMK-49/2019により無効化されている
- インドネシアに所在する日系企業でインドネシアで課税を受け、その結果、二重課税が発生している場合、当該二重課税の解決のためにインドネシア国税当局にMAPの申請を行うことが可能
- インドネシア国税当局による課税を発端として二重課税が発生した場合、日本の本社から日本の国税庁にMAPの申請を行うことも、インドネシア国税当局に当該事案のMAPの申請を行うことも、双方に申請を行うことも可能
- MAPの申請は、租税条約の規定に従う。日尼租税条約では二重課税が発生した時点から3年以内に申請を行うことが必要である。税務調査の結果により二重課税が発生した場合には、所得更正通知の日付から3年以内に申請が必要となる
- インドネシアのMAPに関する規定では交渉の期限は、インドネシア国税当局が租税条約相手国からMAPの要請を受領した時点、もしくは租税条約相手国にMAPの要請を行った時点から、24ヶ月以内と規定されている
- 租税条約相手国からのMAPの要請については、当該要請を受領した後、1ヶ月以内にインドネシア国税当局が審査を行い、申請を認める場合、インドネシアの納税者及び相手国の*権限ある税務当局*（Competent Authority,“CA”）に通知を行う。申請が認められなかった場合には、申請者にその理由を記載した通知を行う

4-2. 相互協議及び事前確認制度に関する規則

1.インドネシアの相互協議（MAP）関連規則の概要（続き）

- インドネシア国税当局に申請されたMAPは、インドネシア国税当局が相手国のCAに相互協議の要請を書面で行い、インドネシアの納税者に書面での通知が行われる。当該MAPについて相手国側のCAから8か月以内に書面による回答がなければ、インドネシア国税当局はMAPの申請者に協議が開始されないことを通知し、租税条約相手国のCAに当該MAP申請のキャンセルが通知される
- インドネシア国税当局と相手国のCAはMAPの合意の前であればいつでも取り下げができる。納税者がMAPを取り下げる場合には、両当局の交渉開始から6か月以内にインドネシア税務当局に取り下げを申請することが必要となる
- 相互協議の結果は以下がある

1. 合意
2. 不合意（不合意となる場合については以下の通りである）

   a. 相互協議が不合意で決定した場合

   b. 規定された交渉期間内に交渉が合意できない場合

   c. 税務裁判の決定の読み上げの時点で交渉が合意できない場合

   d. 税務紛争中の事案の時効が到達した時点で交渉が合意できない場合

   e. 相互協議の申請を行う対象年度に税務特赦恩典プログラムに参加している場合

- 相互協議の結果についてインドネシア国税当局は条約相手国のCAと書面での通知を交わした後、1ヶ月以内に相互協議決定通知書を発行する

4-2. 相互協議及び事前確認制度に関する規則

2.インドネシアの事前確認(APA)制度関連規則の概要

- 事前確認(APA)制度は2010年12月31日にPER-69/PJ/2010としてインドネシアに導入された
- その後、APA制度については規則改正が行われている
- 直近では2020年3月18日に財務大臣規則PMK-22/2020が発表され、2020年9月17日にPER-17が発表されている。尚、2015年1月12日に財務大臣規則PMK-07/2015が公布されているが、これはPMK-22/2020により無効化されている
- 現行のAPA制度の概要は以下の通り
  - 一国内APA、二国間APAのいずれも最長5年間をAPAの対象年度とすることができる(PMK-07では一国内APAは最長3年間、二国間APAは最長4年間と規定)
  - 合意されたAPAの過去年度への遡及適用は一定の条件を満たす場合に可能(PMK-07ではAPAの遡及適用は不可能)。一定の条件とは以下の通り
    1. 遡及適用を行おうとする年度の関連者間取引の事実関係及び諸条件が、APAで合意された関連者間取引に関する事実関係と諸条件と大きく(materially)相違しないこと
    2. 遡及適用期間が時効(5年)を超えていないこと
    3. 遡及適用を行おうとする年度について法人税の更正決定通知が発行されていないこと
    4. 犯罪調査もしくは税務犯罪調査が実施されていないこと

4-2. 相互協議及び事前確認制度に関する規則

2.インドネシアの事前確認(APA)制度関連規則の概要(続き)

- 過去3年間に申告書に記載されている営業利益率より低くなるような移転価格算定方法をAPAにおいて申請することは認められていない(PMK-07では過去3年間事業を行っていることを条件としていた)
  - APAの確認対象期間の一番低い予測利益率が、APAの申請以前の直近3年間の法人税申告書で報告されている一番低い利益率と同じであるか、高いことが必要
  - 上記利益率とは、EBT(税前利益)、もしくは売上に対する純事業利益(Net Commercial Income)、もしくは総費用に対する純事業利益を意味する
  - もし納税者の事業がCOVID-19に影響される場合には、通常の状況に引き直した調整後利益率を用いことができる
- PMK-22では標準的なAPAの申請の手続きが定められている
- APAの申請の手続きとタイミングについては以下の通り
  - 簡略形式(Short-form)の申請書を提出し、その後、APAの正式(Long-form)申請を行うこと
  - 簡略形式申請書:申請するAPA期間の開始の12ヶ月から6ヵ月前迄に申請を行うこと
  - 正式申請書:DGTからの申請許可通知から2ヶ月以内に提出すること

4-2. 相互協議及び事前確認制度に関する規則

2.インドネシアの事前確認(APA)制度関連規則の概要(続き)

- APAの審査及び交渉期間
  - 一国内APA:審査及び交渉は正式申請から6ヶ月以内に開始され、審査及び交渉開始から12ヶ月以内に完了することが規定されている
  - 二国間APA:相互協議に関するPMK-49の規定が適用される。PMK-49では相互協議は24ヶ月以内に完了することと規定されているが、二国間APAについては24ヶ月の交渉期間の延長が可能となっている
- APAの取り下げ
  - APAの審査及び交渉の開始後に納税者がAPAの取り下げを行った場合、当該APAで対象とする期間についてAPAを再度申請することは出来ない(PMK-07では取り下げに関する明確な規定はなかった)
- APA年次報告
  - 合意されたAPAの内容の年次での確認については移転価格報告書にて行われ、DGTはいつでもAPAの評価を行うことができる
- APAの更新
  - 更新の申請はAPA最終年度の12ヶ月から6ヵ月前迄に行われる必要がある

4-3　移転価格課税事例

4-3. 移転価格課税事例

※配布版では割愛させていただきます。ご了承ください。

4-4 COVID-19禍における移転価格関連の諸問題

4-4. COVID-19禍における移転価格関連の諸問題

1.COVID-19と移転価格文書化（ローカルファイル）

- ❑ インドネシアでは予定納税制度のため、COVID-19による影響を受けて還付の申請となる企業が多い。還付の申請を行う企業に対しては必ず税務調査が行われる
- ❑ これまでインドネシア国税総局はCOVID-19に係る業績悪化を移転価格税制上、どのように取り扱うのかに関連するガイドラインや規則を発表していない。また作成期限などに対する宥恕規定はこれまでのところ発表されていない
- ❑ インドネシアで提出が要求される移転価格文書のうち、ローカルファイル、マスターファイルはPMK-213により、課税年度終了後4ヵ月以内に作成されなければならないため、その時点で入手可能な情報により分析を行うと、比較対象会社の情報は1年ずれたものを使わざるを得ない。即ち、COVID-19の影響をフルに受ける2020年度のローカルファイルで用いられる比較対象会社はCOVID-19の影響をほとんど受けていない2019年度のデータを用いて分析することとなる
- ❑ このため2020年度のインドネシア法人の利益率は比較対象会社の利益率で構成される四分位範囲を下回る可能性が高くなる
- ❑ このことから追加的に比較対象会社の検討を行ったり、COVID-19やその他2020年度に発生した特殊要因を特定して移転価格文書に反映させることが必要となる会社が増加することが想定される
- ❑ COVID-19以前からインドネシアにおける実務ではローカルファイルで特殊要因調整を行い移転価格の妥当性を証明する事例が散見された。通常、特殊要因調整は追加的な分析であり、必要なデータの準備や分析自体に時間がかかる。インドネシアにおけるローカルファイル、マスターファイルの作成期限は税務年度終了から4ヵ月と短いため、事前に必要なデータ等を準備し、前倒しでローカルファイルの作成をアドバイザーに依頼することが望ましい

4-4. COVID-19禍における移転価格関連の諸問題

1.COVID-19と移転価格文書化（ローカルファイル）（続き）

- ❑ APAに関する最新の規則においては将来年度の予測損益の利益についてCOVID-19の調整を行い、それを申請以前の3年間の利益と比較することが許容されると記載されているが、これはAPAの規則のみで言及されているため文書化における特殊要因調整を当局が認めるということを意味していない

- ❑ 従って、税務当局が税務調査において納税者側で行った特殊要因分析を認める義務はないことから特殊要因調整の内容は税務調査における主要論点となることが予測される。特殊要因調整自体の適切性、特殊要因分析に用いられた数値の妥当性や信憑性等が追及される

- ❑ その他、拠点の機能リスクから判断される性格付け（Characterization）と損益状況の不一致についても追及されることが想定される（例えば、日本の受託生産拠点が赤字の場合、もしくは海外関連者からの受託生産のセグメント損益が赤字となっている場合等）

- ❑ 更に、COVID-19禍において営業損失を計上している法人のロイヤリティの支払や役務提供対価の支払について、実在性や便益の観点から損金否認される事案の増加も懸念される

- ❑ コロナ禍においてサプライチェーンの変更や移転価格設定方針の変更等を行う法人も多数あると思料するが、変更に関する意思決定の過程を明確にし、議事録やEメール等を準備し、必要に応じて契約書の作成や修正を行うことが望ましい

4-4. COVID-19禍における移転価格関連の諸問題

2.特殊要因分析を行う際の留意点

- グループ会社の中でのインドネシア法人の機能リスクの観点からの位置づけの確認
- インドネシア法人の利益率の推移と2020年度の利益率の低下の理由の特定（すべてがCOVID-19に関連するとは限らない）
- 利益率低下の各要因をどのように定量化するのかの検討。原則としては、COVID-19が発生していなかった場合、利益率がどのようになっていたかという考え方なので、COVID-19以前に作成された2020年度の予算計画情報等を用いて要因の定量化を行う。但し、要因の定量化は各要因によって異なる
- COVID-19の影響は各国により状況が異なるが、一方でこれはグローバルな災禍であるため、COVID-19による財務数値への影響をどのように各国のローカルレベルの移転価格文書へ反映させるかについて本社としての考え方を確認して整合性を維持して対応する必要がある
- 複数の特殊要因調整を行う際には、要因調整が二重にならないように適用する順序について注意することが必要
- 調整後利益率の水準が、法人の機能リスクに基づく性格付けと合致しているか等についても検討を行うことが必要　等

4-4. COVID-19禍における移転価格関連の諸問題

3.COVID-19に関連する特殊要因の例と分析に必要となる情報の例

売上の減少による固定費負担増

2020年度が開始する前に作成された予算計画、予算策定の過程（議事録やEメール等）、期中に計画が修正されている場合には計画修正の過程が分かる資料（議事録やEメール等）、製造法人の場合には生産設備の計画稼働率と実績稼働率、過去5年分の変動費及び固定費の詳細

調達コストの上昇

過去5年間の原材料費の詳細、調達コストが上昇した理由の説明（移転価格設定方針が変更されたためか、市場価格が上昇したためか等）、グループとしての対応・意思決定が分かる資料（議事録やEメール等）

リモートワークを実現させるために要したコスト増

リモート環境整備に要した費用（社員全員へのラップトップ支給、高いセキュリティのITネットワークの構築等）、社員への関連ITトレーニング費用、追加ライセンスの購入費用等

リモートワークの状況での業務非効率とミスの多発及び不正リスク

業務非効率の定量化（タイムシート分析、PCへのアクセス時間の分析等）、業務上のミスの定量化、不正の財務的な影響の測定

想定外の為替変動

2020年度が開始する前に作成された予算計画で用いられた想定為替レートと実際の為替レートの乖離を定量的に分析することにより影響を定量化

クラスター発生による工場・事務所の閉鎖

クラスター発生により生産が中断された期間の想定される財務上の影響を定量化、工場・事務所の消毒や従業員のPCR検査費用、クラスター発生に起因する顧客離れによる売上減少等

従業員によるストライキ

労働ストライキにより生産が中断された期間の想定される財務上の影響を定量化、ストライキ後の生産性の低下の分析等

4-4. COVID-19禍における移転価格関連の諸問題

4.その他移転価格税制が関連する事業上の検討事項

主にローカルファイルの作成に関連する特殊要因調整にフォーカスして説明を行ってきたが、移転価格文書の作成のみならず、移転価格税制に関連するような見直しや変更を行う企業も多い。いずれの場合においても税務調査で当局に説明することができるよう、事業上の意思決定過程を整理し、必要に応じて契約書の締結等を行うなど、形式的な点にも留意して対応することが重要

- ❑ インドネシア法人の閉鎖や縮小
- ❑ インドネシア法人の機能リスクの再定義
- ❑ インドネシアにおけるグループ会社組織の再編
- ❑ サプライチェーンの見直し
- ❑ 移転価格設定方針の変更（ロイヤリティ料率の変更や役務提供対価の適用マークアップ率の変更も含む）
- ❑ 職務分掌規程の見直し
- ❑ ITシステムの変更
- ❑ ガバナンスの構築
- ❑ 駐在員体制の見直し　等

個別論点2： 個人所得税関連のアップデート

5

5. 個別論点2： 個人所得税関連のアップデート

1. COVID-19影響下における日本人駐在員の状況

会社により、さまざまな状況にある

・インドネシアに全員残って引き続き業務にあたっている
・全員日本に一時帰国し、インドネシアに戻る予定が立たない
・役員以外は日本に一時帰国し、日本からリモートで業務を継続
・日本一時帰国後、そのまま本帰国となり、日本本社所属となった
・新規赴任予定だが、ビザが発行されず日本からリモートで業務を開始している

日本人駐在員処遇検討時に課題となること

・就労許可、ITAS(滞在許可)の更新
・PEリスク
・短期滞在者免税規定(183日ルール)
・日本とインドネシア両国での課税義務
・サービス契約下での業務内容　　等

5. 個別論点2： 個人所得税関連のアップデート

2. インドネシアの就労・滞在許可のプロセスとタイムライン

新規ITAS取得プロセス

投資調整庁	1	~~投資調整庁(BKPM)からの推薦状~~
労働省	2	RPTKA 外国人雇用計画書
		1、2週間以内
	3	DKP-TKA 政府への納付金
		自動
	4	Notification 就労許可
		1、2週間以内
法務人権省 入国管理局	5	Telex Visa ビザ許可書
		60日以内
大使館	6	Visa 312 (*) インドネシア大使館での就労ビザの手続き
		90日以内
空港 もしくは出入国管理事務所	7	ITAS 滞在許可のため写真と指紋の登録
		到着してから30日以内

ITAS延長プロセス

2	RPTKA 外国人雇用計画書
3	DKP-TKA 政府への納付金
4	Notification 就労許可
7	ITAS滞在許可のため写真と指紋の登録（出入国管理事務所にて）
	有効期限までに

* E VISA手続きによって今後大使館に行く必要がなくなる（詳細要確認）

5. 個別論点2： 個人所得税関連のアップデート

3. 海外出向者の一時帰国長期化によるPEリスク

一時帰国中の在宅勤務により、出向先インドネシア法人のPE（恒久的施設）となるか？

想定される状況

- 本社からインドネシア法人へ派遣されている出向者が今般のCOVID-19の影響により、日本へ一時退避している
- 一時退避は4月上旬に開始。すでに半年を超えている
- 一時退避中は日本国内の自宅、親族宅、ホテルよりリモート勤務をしている

2020年4月3日発行”OECD Secretariat Analysis of Tax Treaties and the Impact of the COVID-19 Crisis”より

- Work from home等により、従業員の自宅やホテルで事業の一部が遂行されている状況にある
- しかしながら、従業員の自宅やホテルの部屋は、その企業が自由に使用できる場所ではない
- やむを得ず在宅勤務しているという状況から、恒久性、継続性という面も充足されるとはいえない

OECDが想定している状況においては、新たなPEを創設する可能性が低いと記載している

4. 短期滞在者免税（183日ルール）

日本国内法

- 非居住者は国内源泉所得に対して課税される
- 国内において行う勤務に基因する給与は国内源泉所得に該当し、課税の対象となる
- 税率は20.42%
- 納付の方法：

国内支給分	源泉徴収により納付
国外支給分	申告により納付（ただし、支店・駐在員事務所等の場合は源泉徴収により納付）

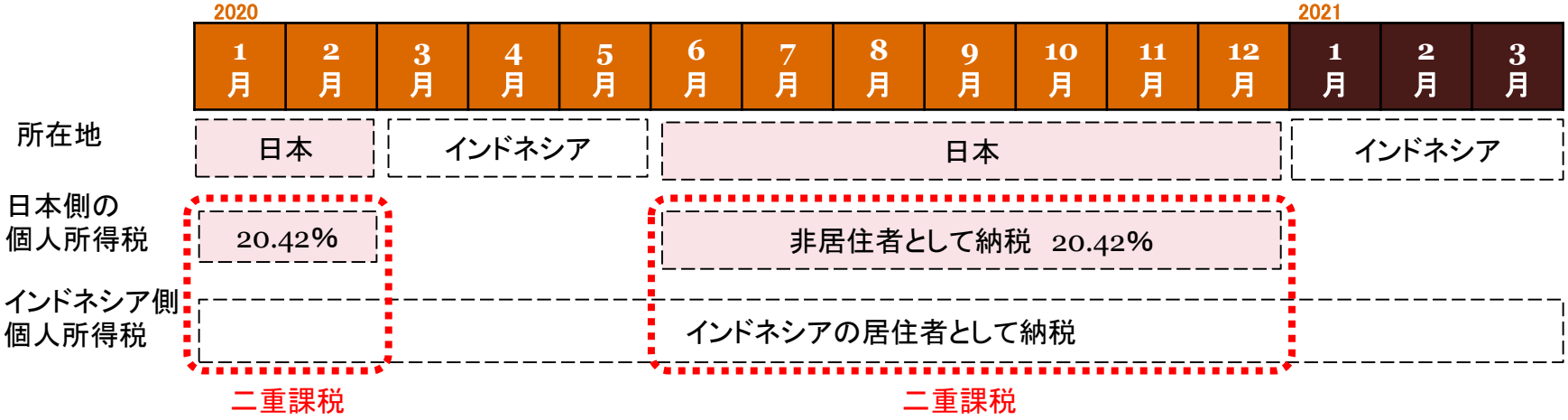
租税条約

- 日本とインドネシアとの租税条約により、以下の要件を満たせば上記の日本の国内法による課税が免除される
  a) 暦年中の滞在日数が183日を超えないこと
  b) 報酬が日本の居住者でない雇用者又はこれに代わる者から支払われるものであること
  c) 報酬が雇用者の日本国内に有する恒久的施設によつて負担されるものでないこと

租税条約の免税条項が、日本の国内法による課税を「ブロック」するように作用する

5. 個別論点2： 個人所得税関連のアップデート

5. 外国税額控除の適用可否



日本

<u>日本滞在が183日超1年未満の場合</u>

- 物理的に日本に滞在して勤務しているため、日本の源泉所得と考えられ、課税される
- 非居住者の場合、日本では外国税額控除の制度は適用できない

<u>日本滞在が1年を越える場合</u>

- 1年を越える場合には、居住者としての納税義務が発生
- 居住者の場合、外国税額控除の制度は適用できるが、日本側では国内源泉所得として考えられるため、外国税額控除は適用できない
- 1年を越える場合、もしくは1年を越えて居住する意思決定をしたタイミングより、居住者として取り扱われる

インドネシア（当局の見方）

- ITASや雇用契約がある限り、インドネシア法人が給与を負担し、インドネシア法人が依然としてPPh21の源泉徴収を実施する義務がある
- インドネシア国内源泉所得に対しての課税権はインドネシアにあると考える
- インドネシア国内源泉所得に対しての外国税額控除は認められないと考えられる

5. 個別論点2： 個人所得税関連のアップデート

6. 本帰国となった帰任者がインドネシアに関する業務を続ける場合

一時退避開始　　日本所属開始

	2020												2021		
	1月	2月	3月	4月	5月	6月	7月	8月	9月	10月	11月	12月	1月	2月	3月
業務内容	インドネシア現法の構成員としての業務								インドネシアに関する業務						
インドネシア法人雇用契約	現地法人との雇用契約あり								EPO(滞在許可抹消)・就労許可抹消・納税者番号抹消						
契約									サービス契約						
日本側個人所得税									日本の居住者として納税						
インドネシア側個人所得税	インドネシアの居住者として納税														

検討ポイント及び留意事項

1. インドネシア　法人税・個人所得税

- 滞在許可・就労許可・納税者番号の抹消が行われているか
- 居住者とみなされるような、従業員としての活動、インドネシアに住居を保有している等、インドネシアでの納税のトリガーとなることがないか
- サービスフィーに関する損金算入のために根拠証憑をそろえておく

2. インドネシア　労働法・出入国管理

- 雇用契約の終了　⇒労働省に適切な報告がなされていない場合、その他労働省での手続きがストップされる
- インドネシア現地法人の従業員としての業務は実施しない
- ITAS・就労許可の抹消

3. 日本・インドネシア　移転価格・法人税

- サービス契約内容

Q&A

6

本日の講師の紹介

本日の講師の紹介

菅原　竜二
（すがわら りゅうじ）
移転価格部門
アドバイザー
（パートナー）

略歴

- 1999年から2001年までPwCサンフランシスコ事務所での勤務を経て大手会計法人に移籍、その後、東京事務所、ソウル事務所、シンガポール事務所での勤務を経て本格的にインドネシアの日系企業の移転価格問題の解決のため2013年にPwCインドネシアに移籍
- 本社、地域統括会社、現地法人の包括的な観点から企業の直面する移転価格税制の問題の解決に取り組んでいる。様々な業種の移転価格税務調査対応、移転価格争訴サポート、各国税務当局とのAPA（事前確認）・相互協議支援、移転価格ポリシー策定等のプランニング、移転価格文書化の豊富な実務経験を有している
- インドネシアにおいては、ジャカルタジャパンクラブ（JJC）の課税問題委員会の専門家委員として移転価格税制の問題を中心としてインドネシア政府への税務問題の意見具申及び日系企業への税務啓蒙を目的とする情報発信を行っている

ryuji.sugawara@pwc.com
62-(0)811-170-1381

ありがとうございました

This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.

© 2020 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate legal entity.
Please see http://www.pwc.com/structure for further details.